

НУБІП України

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

**13.02. КМР. 1697 „С” 2022.11.14. 052. ПЗ**

**ВАСИЛИШИН АНДРІЙ ЮРІЙОВИЧ**

**2023**

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Факультет землепорядкування

УДК 336.22:332.6

ПОГОДЖЕНО

Декан факультету  
землепорядкування  
д.е.н. ЄВСЮКОВ Т.О.

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри  
земельного кадастру

к.е.н., доцент МЕДИНСЬКА Н.В.

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

(підпис)

(підпис)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему: *«Удосконалення системи оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомості»*

Спеціальність – 193 «Геодезія та землеустрій»

Освітня програма – Геодезія та землеустрій

Орієнтація освітньої програми – освітньо-професійна

Гарант освітньої програми

доктор економічних наук, професор

МАРТИН А.Г.

(підпис)

Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи

доктор економічних наук, професор

НОВАКОВСЬКА І.О.

(підпис)

Виконав

ВАСИЛИШИН А.Ю.

(підпис)

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Факультет землепорядкування

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
завідувач кафедри  
земельного кадастру  
к. е. н., доцент

МЕДИНСЬКА Н.В.

2022 р.

(підпис)

**ЗАВДАННЯ  
ДО ВИКОНАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ  
СТУДЕНТУ**

Василишину Андрію Юрійовичу

(прізвище, ім'я, по бацькові)

**Спеціальність** – 193 «Геодезія та землеустрій»

**Освітня програма** – Геодезія та землеустрій

**Орієнтація освітньої програми** – освітньо-професійна

**Тема магістерської кваліфікаційної роботи:** «Удосконалення системи оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомості», що затверджена наказом ректора НУБіП України від «14» листопада 2022 р. № 1697 «С».

**Термін подання завершеної роботи на кафедру** – за десять днів до закінчення магістерської кваліфікаційної роботи.

**Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи:**

Законодавча та нормативно-правова база оподаткування об'єктів нерухомості в Україні; теоретико-методичні та практичні аспекти оподаткування земель сільськогосподарського призначення й земель житлової та громадської забудови в Україні; Дані Державного земельного кадастру про територію Розсошанської ОТГ, дані Державної служби аудиту України, дані Державної Податкової служби України.

**Перелік питань, що підлягають дослідженню:**

1. Аналіз теоретичних засад системи оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомого майна.
2. Дослідження методологічних засад визначення орендної плати нерухомого майна, в тому числі земельних ділянок.
3. Розрахунок орендної плати земельних ділянок на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади
4. Висвітлення напрямків удосконалення системи оподаткування об'єктів нерухомості та земельних ділянок нерухомості

**Дата видачі завдання** “ ” 2022 р.

**Керівник магістерської кваліфікаційної роботи**

(підпис)

ПОВАКОВСЬКА І.О.

**Завдання прийняв до виконання**

(підпис)

БАСИЛИШИН А.Ю.

<b>ЗМІСТ</b>	
<b>ВСТУП</b> .....	<b>6</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОСТІ</b> .....	<b>8</b>
1.1. Поняття та класифікація об'єктів нерухомості.....	8
1.2. Законодавча база оподаткування нерухомості, в т. ч. земельних ділянок.....	12
1.3. Аналіз поточної системи оподаткування об'єктів нерухомості та земельних ділянок: переваги та недоліки.....	16
<b>РОЗДІЛ 2. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ НЕРУХОМОГО МАЙНА, В Т. Ч. ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ</b> .....	<b>27</b>
2.1. Грошова оцінки нерухомості, як основа забезпечення справедливого оподаткування.....	27
2.2. Характеристика об'єкту дослідження: Розсошанської об'єднаної територіальної громади Хмельницької області.....	31
2.3. Практичні аспекти розрахунку орендної плати земельних ділянок на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади.....	34
2.3.1. Розрахунок орендної плати земельної ділянки сільськогосподарського призначення.....	36
2.3.2. Розрахунок орендної плати земельної ділянки земель житлової та громадської забудови.....	37
2.3.3. Розрахунок орендної плати земельної ділянки з земельним поліпшенням.....	39
2.4. Результати оподаткування нерухомості, як основа економіко- соціальної стійкості розвитку Розсошанської об'єднаної територіальної громади.....	40

# РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ОБ'ЄКТІВ НЕРУХОМОСТІ ТА ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК..... 47

3.1. Оподаткування нерухомості та земельних ділянок як важливе

джерело доходів бюджетів..... 47

3.2. Вплив оподаткування земельних ділянок на їх раціональне  
використання..... 49

3.3. Використання сучасних технологій і електронних систем для  
спрощення збору податків на нерухомість та земельні ділянки..... 52

3.4. Економічні та соціальні наслідки запропонованих змін на території  
Розсошанської об'єднаної територіальної громади..... 56

3.5. Заходи для боротьби з ухиленням від сплати податків на землю..... 57

**ВИСНОВОК..... 63**

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... 65**

**ДОДАТКИ..... 71**

# НУБІП України

# НУБІП України

# НУБІП України

**ВСТУП**

Податки вкрай важливий інструмент економічного впливу на структуру та динаміку суспільного виробництва, розвиток науково-технічного прогресу, важіль соціально-економічного розвитку країни. Ефективна система оподаткування нерухомого майна дає змогу країні збалансувати соціально-економічний розвиток території, стимулювати інвестиційну діяльність, позитивно впливати на господарську діяльність.

**Актуальність** магістерського дослідження: українська система оподаткування об'єктів нерухомості, зокрема земель сільськогосподарського призначення й земель житлової та громадської забудови зіткнулась з рядом перепон, пов'язаних з визначення об'єктів оподаткування, оцінкою бази оподаткування, визначення кола пільговиків та обґрунтування надання податкових пільг. Через вищеперераховані проблеми ефективність податків на нерухоме майно в Україні залишається низькою, внаслідок чого місцеві бюджети щороку недоотримують значний обсяг фінансових надходжень.

**Метою** магістерської роботи є дослідження теоретико-методологічних засад удосконалення системи оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомості.

**Об'єкт дослідження:** система оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомості на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади.

**Предмет дослідження:** теоретико-методологічні засади удосконалення системи оподаткування земельних ділянок і об'єктів нерухомості на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади.

Правове поле дослідження склали чинні законодавчі та нормативні документи, що регулюють оподаткування в Україні. Інформаційною базою дослідження є офіційні статистичні матеріали Державної служби з питань геодезії, картографії та кадастру, Державної служби аудиту на території Розсошанської ОТГ в Хмельницькій області, Державної фіскальної служби України, Стратегії Адвокації Всеукраїнської Асоціації ОТГ на 2021-2025 р.р.

**Наукова новизна роботи** полягає у висвітленні недоліків існуючої системи оподаткування нерухомості та земельних ділянок на прикладі Розсошанської об'єднаної територіальної громади; пропозиції щодо удосконалення системи оподаткування нерухомості та земельних ділянок на прикладі співпраці Розсошанської об'єднаної територіальної громади з ГУ Державної податкової служби Хмельницької області

**Завдання кваліфікаційної магістерської роботи:**

1. Аналіз теоретичних засад системи оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомого майна.
2. Дослідження методологічних засад визначення орендної плати нерухомого майна, в тому числі земельних ділянок.
3. Розрахунок орендної плати земельних ділянок на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади
4. Висвітлення напрямків удосконалення системи оподаткування об'єктів нерухомості та земельних ділянок

**Методика дослідження.** Методологічною основою дослідження є аналіз даних системи оподаткування об'єктів нерухомості та земельних ділянок території Розсошанської об'єднаної територіальної громади.

В процесі досліджень використовувались такі методи, як балансовий: для виявлення темпів сплати податку на нерухомість на території громади; розрахунково-конструктивний для об'єктів орендної плати об'єктів нерухомого майна та земельних ділянок; абстрактно-логічний застосовувався на протязі виконання всієї магістерської кваліфікаційної роботи; економіко-математичний для обґрунтування оподаткування нерухомості та земельних ділянок як важливого джерела доходів бюджетів, основа економіко-соціальної стійкості розвитку громади.

При написанні магістерської кваліфікаційної роботи використані статистичні дані проведення аудиторського звіту за результатами державного фінансового аудиту бюджету Розсошанської сільської об'єднаної територіальної.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОСТІ

### 1.1. Поняття та класифікація об'єктів нерухомості

Теоретично під терміном «об'єкт нерухомості» мається на увазі земельна ділянка, включаючи всю нерухому власність, що розташована на ній та охоплює простір над нею і під нею. Тобто об'єкт нерухомості можна уявити як конус, що має свій початок в центрі Землі і простягається до безкрайнього повітряного простору.

Цивільний кодекс України трактує поняття нерухомості як – земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їх призначення [41]. Тобто особливістю нерухомого майна є її прямий зв'язок із земельною ділянкою. За межами земельної ділянки нерухомі об'єкти втрачають звичайне призначення.

Земельна ділянка як об'єкт нерухомості та об'єкт права має чітко визначені геодезичні координати, встановлені межі.

Згідно постанови Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 року № 1440 про затвердження Національного стандарту №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» нерухоме майно (нерухомість) – земельна ділянка без поліпшень або земельна ділянка з поліпшеннями, які з нею нерозривно пов'язані, будівлі, споруди, їх частини, а також інше майно, що згідно із законодавством належить до нерухомого майна [36].

Поділ об'єктів на рухомі та нерухомі є одним із способів класифікації об'єктів цивільних прав.

Поняття нерухоме майно, нерухомість є тотожними, а об'єкти які до них відносяться визначають по-різному, тобто «нерухома річ» і «нерухоме майно» варто розрізнити. Цивільний кодекс України визначає «річ» як предмет матеріального світу, до якого виникають цивільні права та обов'язки: «майно» – окрема річ чи сукупність речей, майнових прав та обов'язків. З метою

унікнення непорозумінь та двозначності при тлумаченні понять «нерухомість», «нерухоме майно», «нерухома річ» доцільно ввести уніфіковане поняття й мати чітку ієрархію класифікації.

Статтею 139 Господарського Кодексу України визначено поняття «майно» як сукупність речей та інших цінностей (включаючи нематеріальні активи), які мають вартісне визначення, виражаються чи використовуються у діяльності суб'єктів господарювання та відображаються в їх балансі або враховуються в інших, передбачених законом формах обліку майна цих суб'єктів [4].

До прикладу, підприємство, згідно з Цивільним кодексом України, єдиний майновий комплекс «нерухомого майна», до складу якого входить всі види майна, необхідні для його функціонування [41]. Тобто це і земельна ділянка, будівлі та споруди, інвентар та устаткування, сировина та продукція,

право на торговельну марку та інше. Таким чином, поняття «нерухоме майно» стає більш широким – це не лише окремі об'єкти, але і цілісна система об'єктів і відносин. Важливо відзначити, що обладнання та устаткування, розташовані у будівлях (такі як системи опалення, водопостачання, ліфти та

інше), вважається рухомим майном, але вони є невід'ємною частиною нерухомості. Тому під час укладання угоди щодо нерухомості важливо детально описати всі рухомі майнові об'єкти, що входять до складу нерухомості. Існує також і зворотній процес, коли деякі види нерухомого майна можуть перейти у рухоме. Наприклад, ліси та багаторічні насадження

вважаються нерухомим майном, однак після їх заготовлення можуть стати рухомим майном.

З метою управління та аналізу ринку нерухомості, об'єкти нерухомості повинно чітко структурувати. В законодавчих та нормативних актах

використовується класифікація об'єкти нерухомості за різними характеристиками: форма власності та юридичний статус, місце розташування, розмір та інше.

За характером походження об'єкти поділяють на природні та штучні об'єкти нерухомості.

Таблиця 1. Класифікація об'єктів нерухомості

НЕРУХОМІСТЬ		
Природня	Штучна	
	Житлова	Нежитлова
Земельні ділянки	Суспільна	Комерційна
Надра	Лікувально-оздоровча	Торговельна
Багаторічні насадження, ліси	Навчально-виховна	Офісна
Відокремлені водні об'єкти	Культосвітня	Готельна
	Спеціальна	Побутового обслуговування
	Наукова	Логістична
	Інженерні-споруди	Виробнича

Природні об'єкти нерухомості – це земельні ділянки, надра земної поверхні, ліси і багаторічні насадження, відокремлені водні об'єкти. Такі об'єкти нерухомості називають ще «нерухомість за природою».

Штучні об'єкти поділяють на дві підкатегорії: житлові на нежитлові приміщення. Цю групу нерухомості називають ще «нерухомість за законом».

Нерухомість також класифікують за рядом інших характеристик, що сприяють більш детальнішому аналізу ринку нерухомості та спрощують розробку та впровадження методів оцінки різних категорій нерухомості.

На земельній ділянці, як об'єкту нерухомості, всі штучні будови володіють родовими та видовими ознаками, за допомогою яких їх відрізняють від рухомих об'єктів.

Родові:

1. Стационарність, нерухомість – об'єкт нерухомості тісно пов'язаний із земною поверхнею фізичним зв'язок, його неможливо перемістити у просторі без фізичного руйнування чи нанесення шкоди.

2. Матеріальність – фізичні характеристики об'єкту нерухомості є незмінними, наприклад, розмір, форма, поверхня та ландшафт.

3. Довговічність – терміни використання вище ніж усіх інших товарів.

За видовими або власними ознаками об'єкти нерухомості характеризуються як:

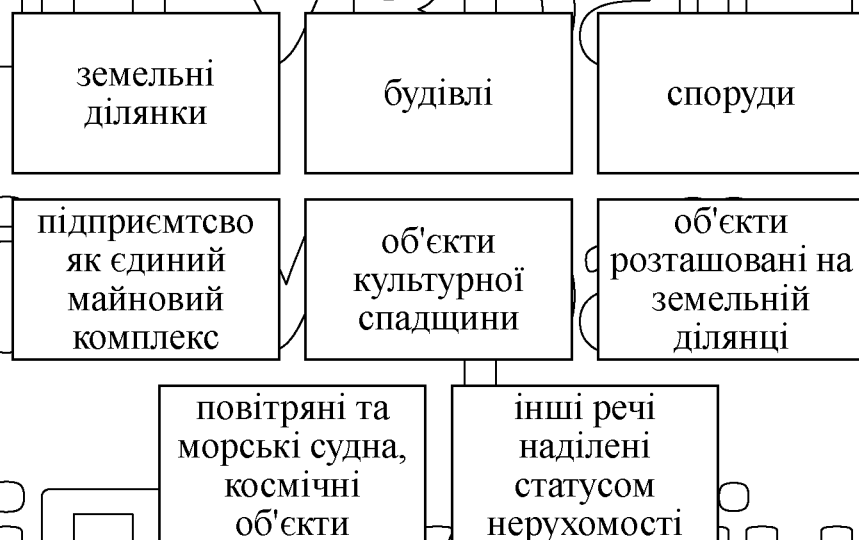
1. Унікальність – неможливо говорити про дві однакові земельні ділянки, будинки чи квартири. Адже кожен об'єкт має унікальне місце розташування, що свідчить про неповторність окремого об'єкта нерухомості.

2. Підвищена економічна цінність – об'єкт нерухомості завжди виступає в ролі довгострокової інвестиції, оскільки не споживається в процесі його використання.

3. Функціональне призначення – нерухомість можна поділити на виробничі та невиробничі об'єкти. Виробнича нерухомість забезпечує виробництво продукції чи надання послуг; невиробнича нерухомість призначена для проживання та обслуговування людей.

4. Розмаїття – стаття 331 Цивільного кодексу України поділяє «нерухоме майно» на житлові будинки, будівлі та споруди – що додає до цього поняття невичерпний перелік об'єктів нерухомості (схема №1)

Схема 1. Основні об'єкти нерухомості в Україні



## 1.2. Законодавча база оподаткування нерухомості, в т.ч. земельних ділянок

Для ефективного функціонування системи оподаткування нерухомого майна необхідно мати прозоре законодавство, на якому ця система базується.

Центральні органи влади передають більше повноважень на місцевий рівень для здійснення контролю. Національна та місцева влада повинна бути впевнена, що платники податків розуміють принципи оподаткування та механізм; платники податків повинні мати повний доступ до інформаційної бази оподаткування щоб переконатись в справедливості та правильності оцінки їх нерухомості.

Податок на нерухоме майно є важливою частиною системи оподаткування держави. Він включає сукупність організаційно-правових та економічних аспекти, способи та методи управління податковими відносинами між державою і платниками податків на нерухоме майно.

Нерухомість приклад ідеального об'єкту оподаткування з точки зору адміністрування і реалізації фіскальної функції податку, адже такий об'єкт важко приховати. Проте використання різних податкових пільг і виключень, спеціальних податкових режимів, маніпуляцій з оцінками об'єктів оподаткування руйнують цю ідею. Оскільки неврегульованість правових питань створює передумови для ухилення від сплати податку на нерухоме майно.

Розбіжність у визначенні понять в законодавчій базі нерухомого майна створює підстави для конфліктів сторін та сприяє ухиленню від сплати податків. До прикладу наведена таблиця 2 тлумачення сутності нерухомого майна й нерухомості в нормативно-правових актах України.

Різне тлумачення сутності нерухомого майна та нерухомості свідчить про нечіткість меж між цими двома поняттями. Але більшість науковців схиляються до думки, що нерухомість це комплексне поняття, яке включає в себе земельну ділянку із розміщеним на ній іншим нерухомим майном. Тобто, нерухомим майном може виступати окрема земельна ділянка або ж будинок,

споруда – і саме такий підхід в обліку нерухомого майна застосовують у міжнародних стандартах фінансової звітності.

Таблиця 2. Тлумачення сутності нерухомого майна та нерухомості в нормативно - правових актах України

Джерело	Тлумачення
<p>Наказ Фонду державного майна «Про затвердження Класифікатора державного майна»</p>	<p>Земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їхнього знецінення та зміни їх призначення (будівлі, споруди). Режим нерухомої речі може бути поширений законом на повітряні та морські судна, судна внутрішнього плавання, космічні об'єкти, а також інші речі, права на які підлягають державній реєстрації [28]</p>
<p>Постанова КМУ «Про затвердження Національного стандарту №1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав»</p>	<p>Земельна ділянка без поліпшень або земельна ділянка з поліпшеннями, які з нею нерозривно пов'язані, будівлі, споруди, їх частини, а також інше майно, що згідно із законодавством належить до нерухомого майна [36].</p>
<p>Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень»</p>	<p>Земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких неможливе без їхнього знецінення та зміни призначення [12]</p>
<p>Закон України «Про іпотеку»</p>	<p>Земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці й невід'ємно пов'язані з нею, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їхнього призначення [13]</p>

Нормативно-правова база, яка створює інституційну основу формування об'єктів нерухомості, оцінку, оподаткування, облік-операцій, а також систему та порядок функціонування структурних елементів складається із законодавчого та нормативно-правового забезпечення.

Законодавчу базу оподаткування об'єктів нерухомості забезпечує:

1. Конституція України
2. Земельний кодекс України
3. Закон України «Про Державний Земельний кадастр»
4. Закон України «Про землеустрій»
5. Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень»
6. Податковий кодекс України
7. Цивільний кодекс України
8. Закон України «Про регулювання містобудівної діяльності»
9. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність»

Нормативно-правове забезпечення оподаткування об'єктів нерухомості:

1. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку державної реєстрації прав на нерухоме майно та їх обтяжень і Порядку надання інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно»
2. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку ведення Державного реєстру речових прав на нерухоме майно»
3. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку ведення Державного земельного кадастру»
4. Постанова Кабінету Міністрів України «Про ідентифікацію об'єктів нерухомого майна для державної реєстрації прав на них»
5. Наказ Мініюсту «Про впорядкування відносин пов'язаних із державною реєстрацією речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень»

Податковий кодекс України прийнятий з умовою систематизувати та узагальнити нормативно-правові акти, які регулюють відносини у сфері оподаткування, адаптувати податкове законодавство України до принципів Європейського Союзу, угод Світової організації торгівлі та до положень Митного кодексу Європейського Союзу.

Прийняття Податкового кодексу України є важливим етапом шляху адаптації податкового законодавства України до законодавства Європейського Союзу. Податковий кодекс створений для стабілізації податкової системи, запобігання випадкам подвійного оподаткування, впорядкування податків та посилення відповідальності для ухилення від сплати або несвочасну сплату, стимулювання інвестиційних процесів, зниження податкового навантаження, дотримання міжнародних угод щодо оподаткування, забезпечення прав платників податків, створення дієвого механізму контролю.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

### 1.3. Аналіз поточної системи оподаткування об'єктів нерухомості та земельних ділянок: переваги та недоліки

Відповідно до статті 265 розділу XII Податкового кодексу України у поточній редакції від 03.09.2023 року податок на майно складається з: плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку [34].

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування (пункт 266.5.1 Податкового кодексу України у поточній редакції від 03.09.2023 року ) [34].

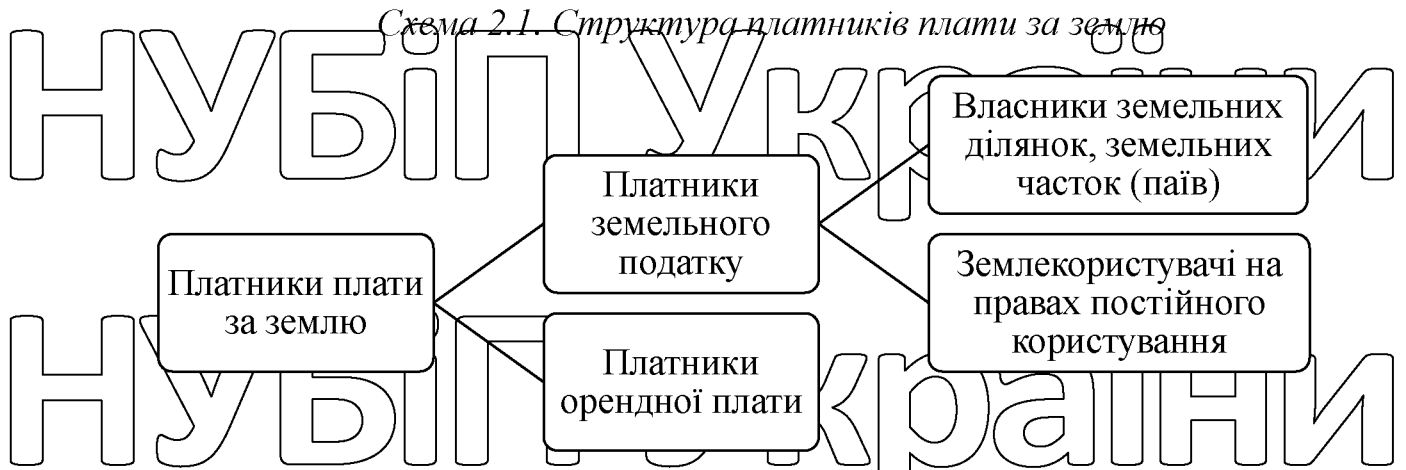
Під поняттям плати за землю розуміється обов'язковий платіж, що являє собою земельний податок за земельні ділянки приватної форми власності, або оренду плату за земельні ділянки державної та комунальної форми власності.

Виходячи з даного твердження, земельний податок стягується з власників земельних ділянок та часток (паїв), постійних землекористувачів та є обов'язковим платежем [34].

Оподаткування нерухомості в Україні, а саме плата за землю, представляє собою три головних аспекти для розгляду системи: суб'єкти (платники) плати за землю, об'єкти оподаткування, база оподаткування [16].

Структурою платників плати на землю є платники земельного податку та платники орендної плати. В той же час, платників земельного податку розподіляють на землевласників та землекористувачів. Інформаційну графіку даної структури наведено на схемі 2.1.

Схема 2.1. Структура платників плати за землю



Структурою об'єктів оподаткування платою за землю є відповідно об'єкти оподаткування земельним податком та об'єкти оподаткування орендною платою. У той час, об'єкти оподаткування земельним податком розподіляють на три категорії: земельні ділянки, які знаходяться у власності; земельні частки (паї), які знаходяться у власності; земельні ділянки комунальної та державної власності, які знаходяться у володінні на праві постійного користування. Інформаційну графіку даної структури наведено на схемі 2.2.

Схема 2.2. Структура об'єктів оподаткування плати за землю

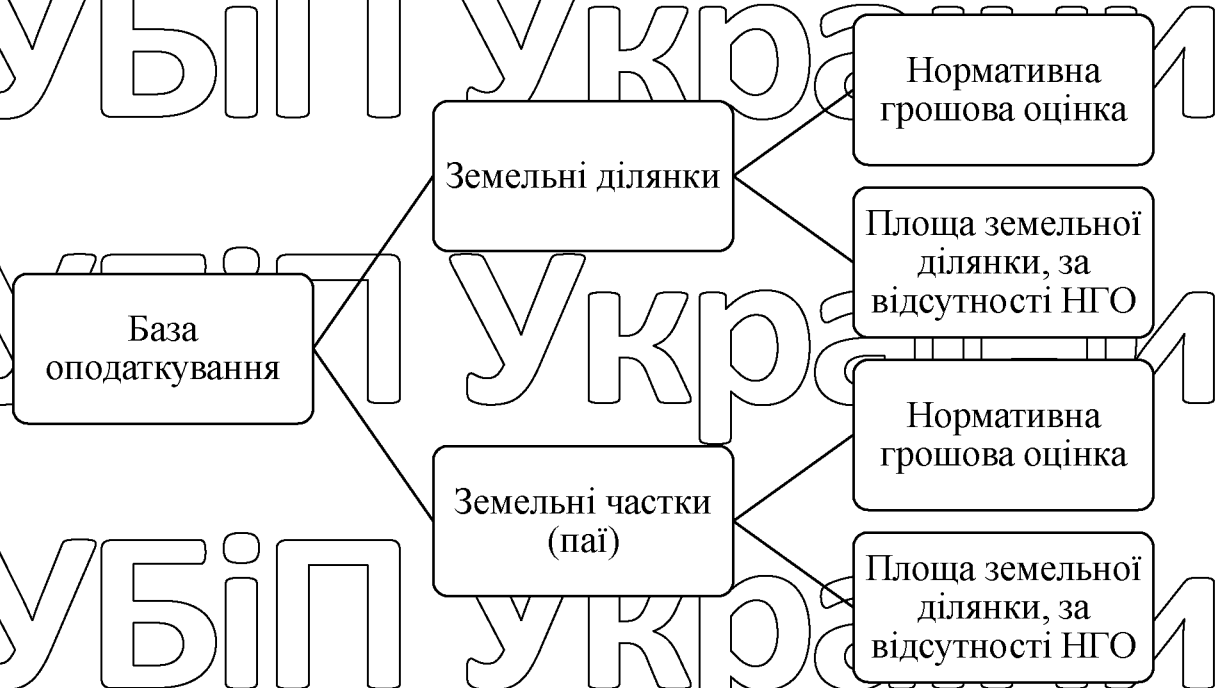


Структурою бази оподаткування платою за землю є нормативна грошова оцінка земельною ділянкою, враховуючи коефіцієнт індексації, або ж площа земельної ділянки. У випадку, коли нормативну грошову оцінку не проведено. Для земельних часток (паїв) база оподаткування визначається відповідно даних земельних ділянок, на які фізичні особи-власники мають право, з

урахуванням нормативної грошової оцінки (за її наявності). Інформаційну графіку даної структури наведено на схемі 2.3/

Відповідно до пункту 271.2 Податкового кодексу України у поточній редакції від 03.09.2023 року рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передусє бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом [34].

Схема 2.3 Структура бази оподаткування плати за землю



Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форм власності). Пільги щодо сплати земельного податку для фізичних осіб згідно до статті 281 та 282 Податкового кодексу України [34].

Розміри ставки земельного податку відповідно до виду землі наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1. Розміри ставки земельного податку.

Стан нормативно-грошової оцінки (НГО)	Вид землі	Ставка
НГО проведена	Землі лісогосподарського призначення.	Не більше 0,1% від НГО.
	Сільськогосподарські угіддя.	Не менше 0,3% та не більше 1% від НГО.
	Землі загального користування.	Не більше 1% від НГО.
	Власники земельних часток (паїв).	Не більше 3% від НГО.
	Землі лісогосподарського призначення.	Не більше 0,1% від НГО по області.
НГО не проведена	Сільськогосподарські угіддя.	Не менше 0,3% та не більше 5% від НГО по області.
	Власники земельних часток (паїв).	Не більше 5% від НГО по області.

У розвинених країнах основний принцип сплати земельного податку полягає у тому, що ставка податку для земель сільськогосподарського призначення набагато нижче, ніж для земель несільськогосподарського призначення. Саме цей підхід становить собою важливий принцип оподаткування сільського господарства у аграрному секторі, де земля є основним засобом виробництва [18].

Як було зазначено вище, земельне оподаткування України, починаючи із 1992 року було репрезентовано платою за землю. Даний податок був загальнодержавним, проте, враховуючи Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 1 січня 2015 року

земельних податок було переведено до складу місцевих податків і зборів, зокрема, податку на майно. Відтоді органи місцевого самоврядування мають повноваження щодо встановлення ставок плати за землю в межах граничного розміру, нормативно грошової оцінки земельних ділянок у межах населених пунктів та пільг, що стосуються земельного податку.

З 1 січня 2022 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» від 30.11.2011 №1914-

IX, що стосується, зокрема, загальних питань адміністрування податків, податків на прибуток підприємств, доходів фізичних осіб, податку на вартість, акцизного та екологічного податків, рентної плати, плати за землю, умов перебування на спрощені системі оподаткування [11]. Метою законопроекту є забезпечення збалансованості бюджетних надходжень шляхом підвищення ефективності використання економічних ресурсів країни.

У Податковому кодексі з'явився новий термін – мінімальне податкове зобов'язання, скорочено МПЗ – це мінімальна можлива сума податків, які мають сплачувати користувачі землею.

Мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справленням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції, земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до Податкового кодексу України.

Мінімальне податкове зобов'язання складається з:

- податку на землю;
- податку на доходи фізичних осіб;
- податок з доходу за продаж врожаю, який вирощений на відповідній ділянці;
- військового збору із заробітної плати найманих працівників.

Мінімальне податкове зобов'язання не визначається для:

- земельних ділянок що використовуються дачними та садівничим (городничими) кооперативами, а також набуті у власність/користування членами цих кооперативів;

- земель запасу;

- невитребуваних земельних часток (паїв), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування, окрім таких часток, які передані органами місцевого самоврядування в оренду;

- земельних ділянок зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи;

- земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, які належать фізичним особам на праві власності та/або на праві користування та станом на 1 січня 2022 року знаходиться у межах населеного пункту

- законсервовані або забруднені вибухонебезпечними предметами земельні ділянки, або якщо щодо таких земельних ділянок прийнято рішення про надання податкових пільг зі сплати місцевих податків на підставі заяви про визнання земельних ділянок непридатними для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами;

- земельні ділянки розташовано на територіях активних бойових дій або на тимчасово окупованих територіях

Мінімальне податкове зобов'язання не застосовується на земельні ділянки розмір яких не перевищує 0,5 гектар, а також є ряд виключень коли МПЗ не визначається.

Фактично даним законом держава зобов'язала кожного платника плати за землю сплачувати певну суму обов'язкового податку за кожен гектар землі, яка не може бути меншою від встановленого державою мінімального податкового зобов'язання. МПЗ розраховується щодо будь-якої категорії земель за встановленими формулами.

Мінімальне податкове зобов'язання щодо земельної ділянки, нормативна-грошова оцінка якої проведена, розраховується на формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГОд} \times \text{К} \times \text{М} / 12$$

де МПЗ — мінімальне податкове зобов'язання;

НГОд — нормативна грошова оцінка відповідної земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю.

М — кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) платника податків;

К — коефіцієнт, який становить 0,05

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої не проведена, обчислюється за формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГО} \times S \times K \times M / 12$$

де МПЗ — мінімальне податкове зобов'язання,

НГО — нормативна грошова оцінка 1 гектара ріллі по Автономній

Республіці Крим або по області з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю;

S — площа земельної ділянки, гектарах,

М — кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) платника податків;

К — коефіцієнт, що становить 0,04.

Для розрахунку мінімального податкового зобов'язання за 2022 та 2023 роки коефіцієнт «К» використовується із значенням 0,04, тобто 4% від НГО земельної ділянки, надалі він буде збільшений до 5%.

До прикладу, якщо Ви володієте земельною ділянкою площею 2 га із нормативно-грошовою оцінкою в 40 тис. грн, держава щороку нараховуватиме податок на неї, розмір якого за вищерозрахованою формулою складатиме 1600 грн на рік. Тобто, з логіки даного закону випливає, що держава хоче отримувати податок з кожного гектара землі і немає жодного значення чи обробляється ваша земля, в будь-якому випадку податок потрібно сплатити.

Суб'єктам господарювання необхідно здійснювати розрахунки щодо визначення суми податку, яку потрібно буде сплатити до бюджету за володіння чи використання земельними ділянками, віднесених до сільськогосподарських угідь. Після розрахунку мінімального податкового збору необхідно визначити суму до сплати податку, платежів за оренду земельних ділянок. Кінцевим розрахунком стане обрахування різниці між МПЗ та сумою СП – сплаченого податку. Позитивне значення різниці буде частиною зобов'язань зі сплати за землю чи єдиного податку.

Сума земельного податку, яку сплачуватимуть платники буде різною для кожного із них, враховуючи мінімальне податкове зобов'язання та загальну суму сплачених податків та витрат на оренду земельних ділянок.

Тобто законом затверджена формула, відповідно до якої мінімальне податкове не може бути меншим ніж 4% нормативно-грошової оцінки.

Також законопроект передбачає оподаткування продажу власної сільськогосподарської продукції, що вирощується, виготовується, вилучується, переробляється безпосередньо виробником цієї продукції, дохід від якої перевищуватиме за звітний рік в 12 розмірів мінімальної заробітної плати, тобто у 2022 року це 78 000 грн, буде оподатковуватись

податком на дохід фізичних осіб у розмірі 18% та 1,5% військового збору. Вперше МПЗ розраховуватиметься в поточному 2023 році за результатами податкового 2022 року.

З даного законопроекту впливає збільшення фіскального навантаження на дрібний агробізнес і фермерів. З однієї сторони нововведення можна вважати виправданими, оскільки це впливатиме на легалізацію бізнесу і виведення його «з тіні», проте вони ж деякою мірою будуть сприяти скорочення кількості малих фермерських господарств як агровиробників та перерозподіл земель сільськогосподарського призначення від малих підприємств до великих, що може вплинути на погіршення життя сільського населення.

**Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки**, впровадженний у багатьох країнах світу, як високо розвинутих, так і в тих, що

розвиваються. Його справляння аргументують по-різному: 1) як непряме оподаткування доходів (виходячи з того, що особа, проживаючи у власному помешканні, отримує від цього умовний непрямий прибуток, оскільки не сплачує орендної плати) [1]; 2) як оподаткування високих доходів, бо вартість майна пов'язана з доходами (більш заможне населення може дозволити собі нерухомість вищої вартості, а для підприємств нерухомість є джерелом отримання доходів); 3) як плату за користування місцевими суспільними благами (наприклад, інфраструктурою загального користування тощо), розподілену між мешканцями та підприємцями пропорційно до вартості їхнього нерухомого майна, розміщеного на відповідній території [9].

Стягується з фізичних і юридичних осіб, включаючи нерезидентів, які мають у своєму володінні житлове та нежитлове майно. Важливо розрізнити цей вид податку від земельного податку. Податок на нерухоме майно обчислюється на основі оцінки будівель, розташованих на земельних ділянках. У випадках, коли будівля належить кільком власникам, оподаткування здійснюється окремо для кожного з них. Якщо не існує узгодженого розподілу між власниками, то платник визначається судовим рішенням. Річний податок на нерухоме майно обчислюється з урахуванням рішення відповідної сільської, селищної або міської ради відповідно до місця розташування та характеристик майна. Ставка податку не може перевищувати 1,5% від розміру мінімальної заробітної плати.

Україна вперше впровадила податок на нерухомість у 2013 році, і починаючи з цього моменту, фізичні та юридичні особи повинні сплачувати цей податок до державного бюджету. Це стосується власників будь-яких видів будівель, включаючи житлові будинки, склади та промислові споруди; всі ці об'єкти підпадають під обов'язкове оподаткування.

Наразі, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки регулюється статтею 266 Податкового кодексу України. Податок нараховується на нежитлову та житлову нерухомість. Податок нараховується для нерухомості, що має загальну площу, яка перевищує встановлені норми:

для квартир – 60 кв. метрів, житлових будинків – 120 кв. метрів, різних типів житлової нерухомості, в тому числі їх часток – 180 кв. метрів. [34].

Податковим кодексом України передбачено ряд винятків серед об'єктів нерухомості, що не підлягають оподаткуванню, таким чином держава дбає про соціально незахищені групи населення. Серед списку винятків:

- гуртожитки, дитячі будинки сімейного типу;
- споруди, що перебувають у державній власності та утримання яких фінансується з бюджету;
- будинки, що належать сиротам та дітям, позбавленим батьківської опіки;
- споруди у власності підприємства та для виробничих потреб (склади, цехи);
- нерухомість, власниками котрої є діти з особливими потребами;
- нерухомість у зонах відчуження;
- житлова нерухомість в аварійному стані або та, яка непридатна для використання;
- нежитлова нерухомість, що є власністю суб'єктів малої та середньої господарчої діяльності;
- приміщення для сільськогосподарської діяльності;
- споруди, власниками яких є виробники сільськогосподарської продукції (за умови, що вони використовуються у виробничих цілях);
- нерухомість у власності релігійних спільнот (за умови, що вони зареєстровані законодавчо);
- споруди, що використовуються з метою благодійності (лікарні, притулки для безхатніх, інтернати для дітей або для людей похилого віку);
- будівлі для оздоровлення та відпочинку дітей (санаторії, курортно-оздоровчі комплекси);
- спортивні школи, центри фізичного здоров'я, комплекси олімпійської підготовки для людей з особливими потребами та дітей (у випадку, якщо організація-власник внесена в Реєстр, як неприбуткова);
- нежитлова нерухомість, що віднесена до баз олімпійської та паралімпійської підготовки (за умови, що вони внесені до затвердженого Кабміном списку);
- житлова нерухомість, що знаходиться у власності багатодітних батьків (родини, де виховується п'ять та більше дітей)[34].

Звільнені від сплати податку на нерухоме майно фізичні особи з особливими потребами, діти-сироти, багатодітні батьки та діти, що мають лише одного з батьків. Органи місцевого самоврядування мають право встановлювати пільги або звільнення від сплати податків для конкретних

груп громадян, таких як люди з особливими потребами першої та другої групи, ветерани війни, особи, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи і сім'ї з більш ніж трьома дітьми. Пенсіонери не входять до числа осіб, які мають пільги, тому зобов'язані сплачувати податок в повному обсязі.

Базою для обчислення податку на нерухоме майно є загальна площа житлового і нежитлового нерухомого майна, включаючи частки власності. У випадку фізичних осіб, податок обчислюється контролюючим органом, яким є Державна податкова інспекція, на підставі інформації, що міститься в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно. Щодо юридичних осіб, вони самостійно розраховують податок, використовуючи загальну площу кожного конкретного об'єкта оподаткування та офіційні документи, що підтверджують їхнє право власності на цей об'єкт.

Фізичні особи, що є власниками житлових споруд, розмір яких перевищує встановлені норми площі Податковим кодексом України зобов'язані сплатити перевищений ліміт за кожен квадратний метр. До прикладу, за будинок площею 140 м<sup>2</sup> доведеться сплатити за податок на нерухоме майно за 20 м<sup>2</sup>, інша площа не оподатковується. Якщо фізична особа має декілька квартир об'єктів нерухомості у власності, їх площа буде підсумована. Фізичні особи мають 60 днів після отримання податкового повідомлення-рішення на сплату податку на нерухоме майно [34].

Розмір податкового збору для юридичних осіб визначається ними самостійно та перераховується кожного року, враховується майно, яке знаходиться власністю компанії станом на 1 січня кожного року. Декларація має бути складена у встановленій формі, яка визначена відповідно до положень ст. 46 Податкового кодексу України. Річна сума податку розподіляється рівними частками поквартально. Наприклад, декларацію за 2023 рік треба подати до 20 лютого 2023 року.

## РОЗДІЛ 2. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ НЕРУХОМОГО МАЙНА, В Т. Ч. ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ

### 2.1. Грошова оцінка нерухомості, як основа забезпечення справедливого оподаткування

Оцінка вартості земельних ділянок відіграє важливу роль у створенні ринку землі та економічному регулюванні земельних відносин. Цей процес охоплює оцінювання земельної власності і є необхідною складовою державного земельного кадастру.

Оцінка землі може бути нормативною, експертною та ринковою.

«Нормативна грошова оцінка земельних ділянок використовується для визначення розміру земельного податку, державного мита при міні, спадкуванні, даруванні, орендної плати за земельні ділянки...» [15].

Експертна грошова оцінка використовується для визначення вартості земельної ділянки як об'єкта нерухомості при передачі прав на неї іншій особі.

Ринкова оцінка, з свого боку, полягає в визначенні вартості земельної ділянки на вільному ринку, де її можна продати в розумні терміни.

Об'єктами оцінки земель є земельні ділянки або їх фрагменти, території адміністративно-територіальних одиниць на всій території України.

Оцінка земель включає в себе розробку та впровадження нормативно-методичних матеріалів, проведення освітніх заходів, отримання ліцензії для проведення геодезичних робіт та оцінки земель, створення документації для реєстрації результатів оцінки в державному земельному кадастрі, здійснення державної експертизи технічної документації з оцінки земель, схвалення технічної документації з оцінки земель, надання консультаційних послуг та інші види діяльності у сфері оцінки земель. Оцінку земельних ділянок в окремих випадках ускладнює відсутність ряду нормативних актів, а ті що існують є застарілими та не завжди відповідають сучасним умовам.

Зі зняттям мораторію на продаж земель, виникає актуальна потреба в проведенні експертної грошової оцінки земельних ділянок, спеціалізованих для сільськогосподарського використання. Ця оцінка стала обов'язковою

умовою при здійсненні купівлі-продажу земельних ділянок. Однак через обмежену розвиненість ринку сільськогосподарських земель важко застосовувати порівняльний підхід при їх оцінці. Цей підхід, хоч і є найбільш поширеним, може бути недоцільним, оскільки не враховує всіх динамічних змін на ринку землі та ускладнює визначення реальної вартості таких ділянок.

Під час проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок потрібно врахувати основні аспекти формування вартості земель, а саме: правовий, екологічний, соціально-психологічний та фізичний.

Правовий аспект включає: законодавче забезпечення, форма власності та категорія земельної ділянки. Важливими також є наявність правових обмежень, обтяжень та сервітутів, а також умови продажу. При проведенні оцінки в межах певної категорії земель важливим фактором стає функціональне призначення землі та умови, установлені в угодах, що регулюють її використання. Важливо враховувати, що наявність правових обмежень, обтяжень або сервітутів на земельній ділянці може негативно вплинути на її вартість.

Складовими фізичного аспекту формування вартості земельної ділянки при її оцінці є її площа, конфігурація, співвідношення сторін ділянки, якість ґрунтів, рельєф та крутизна схилу, наявність під'їздів шляхів з твердим покриттям, наближеність до населеного пункту, наявність земельних поліпшень. Фізичні характеристики земельної ділянки суттєво впливають на її вартість.

До екологічного аспекту у процесі визначення вартості земельної ділянки включається ряд факторів, таких як наявність санітарно-захисних та охоронних зон і природоохоронні зони. Присутність таких зон на земельній ділянці призводить до обмежень у веденні господарської або будівельної діяльності, що безпосередньо впливає на визначення її ринкової вартості.

Коливання цін на ринку нерухомості, розвиненість інфраструктури, наявність потужних підприємств, економічна ситуація в країні – ці фактори враховують при економічному аспекту формування вартості земельної ділянки.

Соціально-психологічний аспект у визначенні вартості земельної ділянки включає аналіз демографічної обстановки в регіоні та соціально-економічної ситуації як в масштабі країни, так і в конкретному регіоні. Стабільна економічна кон'юнктура в країні сприяє позитивному впливу на формування цін на ринку нерухомості.

Експертна грошова оцінка земельної ділянки проводиться на основі трьох методичних підходів:

1. Капіталізація чистого операційного або рентного доходу від використання земельних ділянок;
2. Зіставлення цін продажу подібних земельних ділянок;
3. Врахування витрат на земельні поліпшення. [15]

Порядок проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок передбачає 13 методів, що застосовують при проведенні експертної грошової оцінки земельних ділянок в Україні.

Таблиця 3. Методи оцінки земельних ділянок [8]

Методи оцінки	Методичні підходи
Метод попарного зіставлення	Зіставлення цін продажу подібних земельних ділянок
Метод статистичного аналізу ринку	
Інвестиційний метод	Методичний підхід, що ґрунтується на капіталізації чистого операційного або рентного доходу
Метод капіталізації земельної ренти (метод зисків)	
Метод прямої капіталізації доходу	
Метод непрямої капіталізації доходу (дисконтування грошових потоків)	Урахування витрат на земельні поліпшення
Метод прямого відтворення	
Метод заміщення	Методичний підхід, що ґрунтується на зіставленні цін продажу подібних земельних ділянок, у поєднанні з
Економічний метод	
Метод співвіднесення (перенесення)	

Метод залишку для землі	методичним підходом, що враховує витрати на земельні поліпшення
Метод розподілення доходу	Методичний підхід, що базується на капіталізації чистого операційного або рентного доходу, у поєднанні з методичним підходом, що враховує витрати на земельні поліпшення

Експертна грошова оцінка здійснюється на основі Методики експертної

грошової оцінки земельних ділянок:

1. Проводить на основі трьох методичних підходів
2. Обирається підхід, що найбільше наповнений інформацією про об'єкт
3. Визначення ринкової вартості або іншого виду вартості

4. Об'єкт розглядається як придатний до найбільш ефективного використання

5. Об'єктами є земельні ділянки або їх частини [25]

Експертна грошова оцінка проводиться в кілька основних етапів:

1. Обстеження земельної ділянки та вивчення ситуації на ринку
2. Визначення виду вартості земельної ділянки
3. Складання завдання на оцінку та укладання договору про оцінку
4. Збір та аналіз вихідних даних
5. Визначення найбільш ефективного виду використання земельної

ділянки

6. Вибір та обґрунтування методичних підходів
7. Визначення вартості земельної ділянки за обраним методичним підходом

8. Складання звіту про оцінку [25]

При проведенні оцінки землі обов'язковим є застосування Національного стандарту №1 про «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» та Національного стандарту №2 про «Оцінку нерухомого майна»

Национальний стандарт №1 регламентує базу оцінки та порядок визначення вартості, види вартості, методичні підходи до оцінки майна та їхні основні засади, загальні вимоги до проведення незалежної оцінки майна [36].

Национальний стандарт №2 визначає, що об'єкт оцінки поділяється на земельні ділянки із земельними поліпшеннями та без, характеризує особливості застосування методичних підходів та оцінки окремих видів нерухомого майна в залежності від функціонального використання, цільового призначення, моти та виду оцінки [37].

Результати проведеної грошової оцінки земель законодавчо визначені базою для встановлення земельного податку та розміру орендної плати.

## **2.2. Характеристика об'єкту дослідження: Розсошанської об'єднаної територіальної громади Хмельницької області**

Розсошанська сільська об'єднана територіальна громада утворена відповідно до статей 7 та 8 Закону України «Про добровільне об'єднання територіальних громад», на підставі висновку, затвердженого розпорядженням голови Хмельницької обласної адміністрації від 13.08.2015 року № 369/2015-р, враховуючи рішення Розсошанської, Андрійковецької та Ружичанської сільських рад, керуючись статтю 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» Хмельницька обласна рада своїм рішенням від 13 серпня 2015 року № 23-33/2015 утворила Розсошанську сільську територіальну громаду [5].

Розсошанська сільська об'єднана територіальна громада утворена шляхом добровільного об'єднання територіальних громад сіл Андрійківці Андрійковецької, Вищі Вовківці, Розсоша, Нижчі Вовківці Розсошанської; Ружичанка, Карпівці Ружичанської сільських рад з адміністративним центром у селі Розсоша Хмельницького району Хмельницької області [5].

Шумовецька сільська рада добровільно приєдналась до Розсошанської ОТГ 19 жовтня 2018 року. Площа громади 170,48 км<sup>2</sup>.



Рис. 1. Розсошанська ОТГ на мапі (джерело: скріншот порталу

*gromada.info*)

Громада розташована на півдні району. Межує на північному заході і сході з сільськими радами Хмельницького району, на півночі з Шаровечківською громадою, на північному сході з Хмельницькою міською радою, на півні з Ярмолинецьким районом, на заході з Гвардійською громадою. Територія громади розташована на південному заході Східноєвропейської рівнини в зонах лісостепу і мішаних лісів (Полісся).

Громада розташована на території, де розташовані аеропорт «Хмельницький», залізнична станція Скібнево, і проходять автошляхи М-12/E50 (об'їзна Хмельницького) і Н03.

Географічний центр громади практично співпадає з розташуванням міста Хмельницького, що є значущим фактором для соціально-економічного розвитку цієї території.

Громада розташована у південно-західній частині Східноєвропейської рівнини, в межах лісостепової та мішаних лісів зони, яка відома як Полісся. Рельєф, ґрунтові умови і агрокліматичні характеристики цієї території

сприяють її використанню для господарського та селищного розвитку., що зумовило давнє заселення її і видозміну ландшафтів внаслідок активного антропогенного впливу.

Сучасний стан ґрунтового покриву в Хмельницькій області сформувався в результаті впливу ґрунтоутворних порід, рельєфу, кліматичних умов, рослинного покриву та діяльності людини. Ґрунтоутворні породи включають ліси, суглинки, піски, супіски, вапняки, глини та алювіальні відклади. На територіях з рівнинним рельєфом та лісостеповими рослинами, ці породи стали основою для формування різних типів ґрунтів.

Основним водним потоком є річка Вовк, яка бере початок поблизу села Вищі Вовківці. Вона протікає через центральну частину Подільської височини, спочатку рухаючись на схід, а потім змінює напрямок на південний схід. Поблизу міста Деражня вона знову змінює свій курс на північний схід і впадає в Південний Буг на схід від центральної частини селища Летичів. До її притоків належать річки Безіменна, Вовчок, Безіменна, Безіменна, Жарнівка (з правого боку); та ще одна річка Безіменна (з лівого боку).

Місцеві природні ресурси обмежені невеликими видобутками вапняку, піску та глини.

Територія з'єднана зовнішніми і внутрішніми транспортними мережами, включаючи залізничний і автомобільний транспорт. На її території розташована залізнична магістраль Південно-Західної залізниці, з однією діючою залізничною станцією (Скібнево). Протяжність автодоріг загального значення 27,7 км.

Головними типами ґрунтів в цій громаді є чорноземи, які є найбільш родючими. Ґрунтовий покрив цієї території сприяє вирощуванню сільськогосподарських культур, характерних для лісостепової зони.

Основними галузями господарської діяльності в цій громаді є вирощування та переробка сільськогосподарської продукції, розвиток рибного господарства та бджільництво.

### Структура земельного фонду Розсошанської ОТГ, %



Діаграма 1) Земельний фонд ОТГ (джерело даних: <https://rozsoshanska-gromada.gov.ua>)

Більше 87% площі території цієї громади використовується для сільськогосподарських цілей, і з них 80% є ріллею. Лісові ресурси на цій території, насамперед, використовуються для охорони ґрунту і займають приблизно 4,5% від загальної площі громади. Землі водного фонду становлять 2,2%

### 2.3. Практичні аспекти розрахунку орендної плати земельних ділянок на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади

Згідно Закону України «Про оренду землі», оренда землі – це засноване на договорі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою [10].

Предметами оренди є земельні участки, які можуть перебувати у власності громадян, юридичних осіб, комунальної або державної власності.

Орендна плата за земельні ділянки, які перебувають у власності держави або місцевих органів влади, є обов'язковим платежем, який орендар зобов'язаний сплачувати орендодавцю за користування цими земельними ділянками. Це означає, що при оренді земельних ділянок, які належать до державної або комунальної власності, орендна плата є винятком із загальнодержавної системи оподаткування і регулюється відповідно до

Податкового кодексу України. Значить, у випадку оренди земельних ділянок, які перебувають у власності держави або місцевих органів влади, орендар сплачує лише орендну плату і не зобов'язаний сплачувати податок. Як і у випадку інших податків, орендна плата за землю сплачується у грошовій формі [34].

Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку, яка перебуває у державній або комунальній власності – є договір оренди такої земельної ділянки.

Необхідними умовами договору оренди земельної ділянки є встановлення орендної плати, уточнення її величини, процедури індексації, методу та умов розрахунків, строків внесення платежу, порядку перегляду та визначення відповідальності за можливу заборгованість [10].

Сторони мають право у визначенні розміру орендної плати у договорі і можуть узгодити будь-яку суму орендної плати шляхом переговорів, з урахуванням вимог чинного законодавства: сума річного платежу не може бути меншою від земельного податку; не може бути меншою 3 відсотків та не може перевищувати 12% нормативної грошової оцінки; для земельних ділянок НГО яких не проведено не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі області [10].

За взаємною згодою сторін, які укладають договір оренди земельної ділянки, мають можливість узгодити не лише величину орендної плати, а також спосіб її внесення, такий як грошовий або натуральний, включаючи передачу частини сільськогосподарської продукції орендодавцю. Розрахунок у натуральній формі повинен відповідати грошовому еквіваленту вартості товарів, яка визначена на ринку на день сплати орендної плати. Проте, варто зауважити, що розрахунки орендної плати за земельні ділянки, які перебувають у державній або комунальній власності, здійснюються виключно грошовими коштами [10].

Розмір орендної плати за земельну ділянку визначається з урахуванням індексів інфляції, якщо інше не передбачено договором оренди. Щорічно

нормативна грошова оцінка земель оновлюється на підставі індексаційного коефіцієнта, який визначається згідно з чинним законодавством. Відомості щодо нормативної грошової оцінки земельної ділянки в конкретній локації та відповідний індекс інфляції доступні на офіційному веб-сайті Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру.

Договір оренди земельної ділянки підлягає обов'язковій державній реєстрації, тому право оренди земельної ділянки виникає з моменту державної реєстрації такого права.

Таблиця 2.3.1 Розрахунок розміру орендної плати за земельну ділянку

№	Умови договору	Формула
1	врахування індексу інфляції передбачено	$\text{Нормативна грошова оцінка орендної плати} \times \% \text{ індексу інфляції}$
2	врахування індексу інфляції не передбачено	$\text{Нормативна грошова оцінка орендної плати} \times \%$

### 2.3.1. Розрахунок орендної плати земельної ділянки сільськогосподарського призначення

У ході виконання даної магістерської кваліфікаційної роботи було проведено розрахунок орендної плати земельної ділянки сільськогосподарського призначення з кадастровим номером 6825087200:07:012:0126 на території Розсопанської об'єднаної територіальної громади.

Загальна площа земельної ділянки: 1.9639 га; цільове призначення: 01.01 для ведення товарного сільськогосподарського виробництва; категорія земель: землі сільськогосподарського призначення; місце розташування: Хмельницька область, Хмельницький район, Розсопанська сільська рада; нормативна грошова оцінка ділянки: 51054,39 грн.



Рис. 2. Межі земельної ділянки сільськогосподарського призначення  
(Джерело: власний скріншот)

Договором оренди не передбачено врахування індексу інфляції (див. додаток А), тому для розрахунку суми платежу оренди нормативного грошову оцінку потрібно помножити на відсоток орендної плати визначений умовами договору у розмірі 5% від НГО:

$$51054,39 \times 5\% = 2552,7 \text{ грн}$$

Таким чином, орендна плата за земельну ділянку для товарного сільськогосподарського виробництва на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади за один рік дорівнює  $2552,7 \times 12 = 30632,4 \text{ грн}$

### 2.3.2. Розрахунок орендної плати земельної ділянки земель житлової та громадської забудови

У ході виконання даної магістерської кваліфікаційної роботи було проведено розрахунок орендної плати земельної ділянки земель житлової та громадської забудови. За основу взято земельну ділянку ( кадастровий номер 6825087200:06:012:0954) на території с. Розсоша, яка є адміністративним центром Розсошанської сільської об'єднаної територіальної громади Хмельницького району Хмельницької області.



Рис. 3. Межі земельної ділянки земель житлової та громадської забудови

(Джерело: власний скріншот)

Кадастровий номер земельної ділянки: 6825087200:06:012:0954. Загальна площа земельної ділянки: 2,000 га. Цільове призначення земельної ділянки:

Для будівництва та обслуговування будівель торгівлі, код 03.07. Земельна ділянка належить Розсошанській сільській раді, код ЄДРПОУ: 04402899.

Державна реєстрація права власності у Державному реєстрі прав на нерухоме майно відбулась 09.06.2021 року, номер запису про право: 42448379.

Приватне підприємство «ХМЕЛЬНИЦЬКБУД» орендувало земельну ділянку (кадастровий номер 6825087200:06:012:0954). Код ЄДРПОУ юридичної особи: 40282365. Номер запису про право в Державному реєстрі прав на нерухоме майно 46094619 від 30.10.2023 року.

Обчислення розміру орендної плати за землю здійснюється з урахуванням індексів інфляції, адже інше не передбачено договором оренди між Розсошанською сільською радою та приватним підприємством «ХМЕЛЬНИЦЬКБУД» (див. Додаток Б).

Отже, оскільки індекс інфляції враховується, то розмір орендної плати за земельну ділянку, загальною площею 2,0000 га, розраховується за формулою:

Нормативна грошова оцінка  $\times$  % орендної плати  $\times$  індекс інфляції. Договір оренди був укладений у 2022 році, а отже на момент укладення нормативно-грошова оцінка земельної ділянки складала 3376532,94 грн. Відповідно до умов Договору (див. Додаток Б) орендна плата складає 10% відсотків від оцінки, сума орендної плати за земельну ділянку у 2023 році складає:

$3376532,94 \text{ грн} \times 10\% = 337653,29 \text{ грн}$   
 Коефіцієнт індексації для земельних ділянок (крім сільськогосподарських угідь) у 2022 році становить 1,15, відповідно до даних, що розміщено на сайті Держгеокадастру. У Договорі (див. Додаток Б)

зазначено, що обчислення розміру орендної плати здійснюється з урахуванням індексації, тому орендна плата складає:

$$337653,29 \text{ грн} * 1,15 = 388301,29 \text{ грн}$$

### 2.3.3. Розрахунок орендної плати земельної ділянки з земельним поліпшенням

За згодою сторін у договорі оренди землі можуть зазначатися інші умови (якісний стан земельних угідь, порядок виконання зобов'язань сторін, страхування об'єкта оренди, відшкодування витрат на здійснення заходів щодо охорони і поліпшення об'єкта оренди, проведення меліоративних робіт, а також обставини, що можуть вплинути на зміну або припинення дії договору оренди, тощо).

Орендар вправі залишити за собою здійснені ним за власний рахунок вигоди від поліпшення орендованої земельної ділянки, якщо ці поліпшення можуть бути відокремлені без заподіяння шкоди земельній ділянці.

Поліпшення стану земельної ділянки, проведені орендарем за письмовою згодою з орендодавцем землі, підлягають відшкодуванню.

Здійснені орендарем без згоди орендодавця витрати на поліпшення орендованої земельної ділянки, що неможливо відокремити без заподіяння шкоди цій ділянці, не підлягають відшкодуванню.

На земельній ділянці з кадастровим номером 6825087200:06:012:0954, загальна площа земельної ділянки: 2,000 га. Цільове призначення земельної

ділянки: Для будівництва та обслуговування будівель торгівлі, код 03.07. На ділянці з 2023 року наявне поліпшення у вигляді незавершеного самостійного будівництва – житлового будинку площею 75 квадратних метрів, готовність 39,6 %, що розташований на земельній ділянці, орієнтовною вартість 325 000 грн. Залишковий термін життя земельних поліпшень 50 років.

Нормативна грошова оцінка земельної ділянки з наявними поліпшеннями складає: 3726532,11 грн.

Доля земельних поліпшень у загальній вартості об'єкту 7,75%. За умовами договору оренди, плата за користування земельною ділянкою складає 10% від

нормативно-грошової оцінки:

$$3726532,11 \text{ грн} \times 10\% = 372653,21 \text{ грн}$$

#### **2.4. Результати оподаткування нерухомості, як основа економіко-соціальної стійкості розвитку Розсошанської об'єднаної територіальної громади**

У формуванні фінансових ресурсів місцевих органів влади передусім беруть участь суб'єкти господарювання та фізичні особи, що сплачують місцеві податки і збори. Особливістю місцевих податків і зборів є те, що за відносної простоти нарахування та сплати вимоги щодо їх справляння встановлюються децентралізовано – рішеннями місцевих рад.

На рівень наповнення бюджету безпосередній вплив мають рішення, що приймаються органами місцевого самоврядування, зокрема щодо встановлення розмірів ряду податків та платежів, а також встановлення пільг з оподаткування.

Негативним фактором, який впливає на надходження плати за землю, є застосування низького розміру орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності. Так, за даними фінансового відділу ОТГ у 2018-2019 роках розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення (за межами населених пунктів) становив 654,9 грн за га, тоді як середньобласний показник визначався в розмірах: у 2018 році – 1258,2 грн та у 2019 році – 1500,6 грн за 1 га. У 2020 році середній розмір орендної плати за землі

сільськогосподарського призначення (за межами населених пунктів) по громаді становив 935,3 грн за га, що на 661,3 грн менше середньообласного (1596,6 грн за га) [38]

Враховуючи вищезазначене, у разі перегляду ставок орендної плати (в порівнянні з середньообласним показником) сільським бюджетом втрачено можливість отримати 782,2 тис. гривень.

Додатковим джерелом наповнення місцевих бюджетів є проведення або поновлення нормативної грошової оцінки земель, яка дозволить збільшити як надходження земельного податку, так і орендної плати за землю. Згідно ст. 18 Закону України «Про оцінку земель» нормативна грошова оцінка земельних ділянок несільськогосподарського призначення проводиться не рідше як один раз у 7-10 років, сільськогосподарського призначення – раз у 5-7 років [15].

Проте, слід зазначити, що нормативно-грошова оцінка населених пунктів громади була проведена переважно у 2012-2013 роках, що в свою чергу не дає можливість отримати додаткові надходження [7]. А саме:

- с. Андрійківці – 2012 р.;

- с. Вищі Вовківці – 2013 р.;

- с. Нижчі Вовківці – 2012 р.;

- с. Розсошна – 2012 р.;

- с. Шумівці – 2012 р.;

- с. Ружичанка – 2013 р.;

- с. Карпівці – 2013 р.

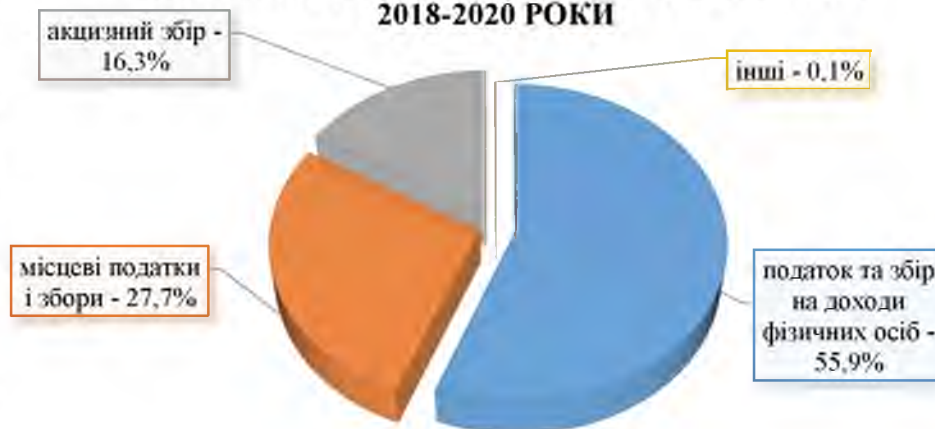
Проведеним порівнянням вартості нормативно-грошової оцінки землі з іншими населеними пунктами ОТГ у яких нормативно грошова оцінка фактично проведена, встановлено, що внаслідок несвоєчасного проведення нормативно-грошової оцінки земельних ділянок, бюджетом Розсошанської сільської ОТГ розрахунково упущено вигод в сумі 2342,2 тис. гривень.

Інформаційною базою для розробки землепорядної документації щодо встановлення меж населених пунктів, плани зонування та проведення їх

нормативно-грошової оцінки є затверджені генеральні плани, дані проведених інвентаризацій тощо. Тобто проведення ІНУ неможливе без затвердження Генеральних планів населених пунктів, погодження та затвердження проєктів встановлення (зміни) адміністративних меж населених пунктів у відповідності до Генеральних планів. Станом на 01.01.2023 рішеннями сесії ради затверджено Генеральні плани лише 3 населених пунктів. Зокрема: у с.Розсоша (рішення №5 від 17.10.2019), с.Ружичанка та с.Карпівці (рішення №4 від 17.10.2019) [38].

В структурі доходів загального фонду бюджету Розсошанської ОТГ (без урахування трансфертів) за 2018-2020 роки та основну питому вагу складав податок на доходи фізичних осіб (55,8%), збільшення надходжень якого здебільшого пов'язано з зростанням мінімальної заробітної плати. Внутрішні податки та товари (акцизний податок) склали 16,3%, місцеві податки і збори, до складу яких входить єдиний податок, плата за землю та податок на майно – 27,7% [2].

**СТРУКТУРА ДОХОДНОЇ ЧАСТИНИ ЗАГАЛЬНОГО  
ФОНДУ БЮДЖЕТУ РОЗСОШАНСЬКОЇ ОТГ ЗА  
2018-2020 РОКИ**



Діаграма 2. Доходи до бюджету ОТГ за 2018-2020 роки (Джерело: Державна аудиторська служба).

Таблиця 3. Податкові надходження загального фонду Розсошанської ОТГ за 2018-2020 років, тис. грн. (джерело: Державна аудиторська служба)

№	Назва податку	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
		План	Факт	План	Факт	План	Факт
1	Податок та збір на доходи фіз. осіб	22354,0	22783,7	21886,6	24371,6	28609,6	29211,3
2	Акцизний збір	8094,7	9402,5	12853,0	12906,1	14683,0	15605,8
3	Місцеві податки і збори	6696,1	666,0	7272,5	7325,8	8383,8	8324,4

До бюджету ОТГ протягом 2018-2020 років надходження місцевих податків і зборів склало 27,7 в загальній сумі надходження податків і зборів.

У структурі місцевих податків найбільшу питому вагу займають надходження від єдиного податку до бюджету міста – 59,9%. Протягом досліджуваного періоду надійшло 13370,0 тис.грн. Плати за землю, яка

складає 27,9% у місцевих податках, протягом досліджуваного періоду надійшло 6225,0 тис. гривень. Податок на майно (відмінне від земельної ділянки) склав 11,5% в загальних надходженнях місцевих податків, а це 2558,2

тис. гривень. У структурі надходжень єдиного податку до сільського бюджету 69,5% займають надходження єдиного податку з юридичних та фізичних осіб та 30,4% – єдиного податку сільськогосподарських товаровиробників [2].

Плата за землю справляється у вигляді земельного податку або орендної плати, що визначається залежно від грошової оцінки земель. Відповідно до Податкового кодексу плата за землю належить до місцевих податків та повністю зараховується до місцевих бюджетів. Платником у даному випадку є власник земельної ділянки, земельної частки (паю) та землекористувач. Об'єктом обкладання земельним податком є земельна ділянка, земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні.

Протягом досліджуваного періоду надходження плати за землю склали 6225,0 тис.грн, в т.ч. в 2018 році – 2065,9 тис.грн, в 2019 році – 1922,4 тис.грн, у 2020 році – 2236,7 тис.гривень.

Таблиця 4. Надходження плати за землю протягом 2018-2020 років, тис. грн. (джерело: Державна аудиторська служба)

№	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	план	факт	план	факт	план	факт
1	418,0	323,3	325,0	253,9	262,3	384,2
2	1630,0	1473,4	1485,0	1405,4	1530,0	1296,3
3	93,7	73,6	75,0	88,6	138,5	168,9
4	170,9	195,6	200,0	174,3	325,0	387,2

Основну питому вагу у загальних надходженнях плати за землю складають поступлення від передачі в оренду земельних ділянок юридичними та фізичними особами (79,2%).

Надходження плати за оренду землі мають сталу тенденцію і складали: у 2018 році – 1669,0 тис. грн, у 2019 році – 1579,9 тис. грн, у 2020 році – 1683,6 тис. грн. Однак, слід відзначити, що на щорічне загальне невиконання планових призначень по земельному податку і орендній платі впливає встановлення низьких ставок. Так, у 2018-2019 роках розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення (за межами населених пунктів) становив 654,9 грн за 1 га, тоді як середньо обласний показник у 2018 році – 1258,2 грн, у 2019 році – 1500,6 грн за 1 га. У 2020 році розмір орендної плати становив 935,3 грн/га, або на 661,3 менше за середньо обласний [2].

Станом на 01.01.2021 року в територіальній громаді укладено 97 договорів оренди земельних ділянок державної та комунальної власності (14 договорів в межах населених пунктів та 83 – за межами), в т. ч. на використання земель сільськогосподарського призначення – 50 договорів, водного фонду – 18 договорів, земель комерційного призначення та іншого призначення – 29 договорів. Загальна площа земель, зданих в оренду становить 524,83 га, в т.ч. землі с/г призначення – 320,03 га, землі водного фонду – 196,11 га, комерційного призначення – 8,69 га. По трьох договорах оренди порушено строки плати, позов до суду не подано по жодному [2].

Найбільшими платниками плати за землю являються:

- по сплаті земельного податку: СТ Каскад, СФБ Поділля, ДП Проскурівський Лісгосп, АТ Укрзалізниця, ПП Викмат ч/з Матвійчук Віктор Володимирович, ФОП Сокальська Н.А., ТОВ Хмельницьк-Млин, Хмельницька філія ДП Укрветсанзавод, Хмельницьке РайСП, ТОВ АТБ – маркет;

- по сплаті орендної плати: ПрАТ Укראгро НПК, СФБ Поділля, Амік Україна, ТзОВ Укрторгпром-Максі, ТОВ Рубін Карпет, ПП ЯЗО Ч/р Заболотний, ТОВ СТЛ+К, ТОВ Острів Риба, ПрАТ Київстар, ТОВ Добробутінвестсервіс ч/з Заболотний В.Г., фізичні особи: Жолудев Віктор Миколайович, Жолудев Анатолій Миколайович, Ткачук Олег Анатолійович, Андрійчук Катерина Петрівна, Панасенко Надія Петрівна.

Одним з вагомих джерел наповнювання бюджету є податок на майно, який сплачується платниками за об'єкти житлової та не житлової нерухомості і зараховується до загального фонду місцевого бюджету. Об'єкти житлової нерухомості – будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки. Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості. Об'єкти нежитлової нерухомості – будівлі готельні, будівлі офісні, будівлі торговельні, господарські (присадибні) будівлі та інші будівлі віднесені відповідно до законодавства до нежитлового фонду.

Надходження даного податку до бюджету ОТГ протягом досліджуваного періоду зростали лише із зростанням розміру мінімальної зарплати і становили:

- у 2018 році: від юридичних осіб – 610,6 тис.грн, від фізичних осіб – 78,2 тис.грн;

- у 2019 році: від юридичних осіб – 781,7 тис.грн, від фізичних осіб – 90,0 тис.грн;

- у 2020 році: від юридичних осіб – 899,9 тис.грн, від фізичних осіб – 97,8 тис.гривень [2].

Положеннями про справляння даного податку, прийнятими рішеннями від 28.07.2017 № 02 двадцятій сесії сільської ради на 2018 рік, від 27.06.2018 № 1 двадцять шостої сесії сільської ради на 2019 рік, від 27.06.2019 №

1 тридцять п'ятої сесії сільської ради на 2020 рік були встановлені ставки у відповідності до діючого законодавства. Значне збільшення надходжень зумовлено збільшенням кількості платників податку та збільшенням нарахувань за рахунок підвищення розміру мінімальної зарплати.

Податок на нерухоме майно є найбільш привабливим для задовільнення потреби місцевих органів влади в наповненні доходів місцевих бюджетів

Тому, якщо він буде правильно побудований, то адмініструвати його буде неважко, потрібно буде лише чітко визначити інституційні вимоги до запровадження цього податку.

Розрахунок податку на об'єкт нерухомого майна, житловий будинок площею 180 квадратних метрів. Податок на нерухоме майно, зокрема на житловий будинок, нараховується на площу що перевищує встановлену норму в 120 квадратних метрів. Згідно з ухвалою Розсошанської сільської ради від 29.06.2022 № 2139 (діє з 01.01.2023) ставка податку для житлового будинку становить 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої

законом на 1 січня звітного (податкового) року, сумою 6700 грн

Розрахунок на 2023 рік

$$180 \text{ кв.м.} - 120 \text{ кв.м.} = 60 \text{ кв.м.}$$

$$60 \text{ кв.м.} \times (6700 \text{ грн} \times 1,5\%) = 6030 \text{ грн. за податковий рік}$$

## РОЗДІЛ 3. НАПЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ОБ'ЄКТІВ НЕРУХОМОСТІ ТА ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК

### 3.1. Оподаткування нерухомості та земельних ділянок як важливе джерело доходів бюджетів

Згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України бюджет – це план формування та використання фінансових ресурсів органами державної влади та органами місцевого самоврядування [3].

Відповідно до бюджетного законодавства України, доходи бюджету включають в себе наступні складові: податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, трансферти, цільові фонди [3].

Податкові надходження посідають важливе місце у бюджетних доходах, займають найбільшу питому вагу у структурі доходів бюджету, що у свою чергу впливає на соціально-економічний розвиток держави, а також є одним із інструментів державного регулювання економіки.

Бюджет територіальної громади є однією з форм організації обігу коштів та ключовим інструментом для розподілу та перерозподілу грошових ресурсів між різними галузями, включаючи як виробничу, так і невиробничу сферу.

Місцеві бюджети виступають як важливий складовий елемент фінансової системи держави, і через них проводиться активна реалізація соціальної політики держави. Засоби, які накопичуються у місцевих бюджетах через місцеві органи, значною мірою використовуються для фінансування до 70% видатків у сфері соціальних послуг та програм. [27]

Бюджет територіальної громади виконує кілька важливих функцій. По-перше, він служить для формування фінансових ресурсів, необхідних для діяльності органів місцевої влади. По-друге, через бюджет територіальної громади здійснюється розподіл цих ресурсів між різними сферами господарювання та визначається їх призначення. Третьою важливою функцією бюджету територіальної громади є здійснення контролю за

фінансово-господарською діяльністю підприємств, організацій і установ, що підпорядковані органам місцевої влади.

Сьогодні, після реформування територіальних громад як юридичних осіб, вони визначають бюджет місцевого самоврядування та мають повну автономію щодо розпорядження цими фінансовими ресурсами. Вони можуть приймати рішення щодо об'єднання частини свого бюджету на рівні району чи області. Крім того, реформа органів місцевого самоврядування створює реальні можливості для розвитку громад та надає деякі переваги громадянам, які бажають вести бізнес на своїй території, оскільки частина податків залишається під контролем територіальної громади і не підпадає під громіздкий та неефективний Податковий кодекс.

До основних джерел доходів місцевих бюджетів належать податкові надходження, кошти від орендної плати за землі комунальної власності, кошти отримані від власних засобів комунальних виробництв, які створюються за рахунок діяльності підприємств та організацій, що перебувають у власності територіальних громад, послуг що надають органи місцевого самоврядування. Місцеві бюджети мають значний фінансовий ресурс на створення сприятливих умов для економічного зростання у регіоні та виключно від

зусиль місцевих органів влади залежить наповнюваність місцевих бюджетів та їх збалансованість. Отже, ефективне виконання місцевих бюджетів є запорукою того, що територіальна громада має можливість надавати більш якісні та більш різноманітні послуги своїм жителям, реалізовувати соціальні та інфраструктурні проекти, створювати умови для розвитку підприємництва, розробляти програми місцевого розвитку та фінансувати інші заходи для всебічного покращення умов проживання жителів громади.

У формуванні фінансових ресурсів місцевих органів влади передусім беруть участь суб'єкти господарювання та фізичні особи, що сплачують місцеві податки і збори. Особливістю місцевих податків і зборів є те, що за відносної простоти нарахування та сплати вимоги щодо їх справляння встановлюються децентралізовано рішеннями місцевих рад.

На рівень наповнення бюджету безпосередній вплив мають рішення, що приймаються органами місцевого самоврядування, зокрема щодо встановлення розмірів ряду податків та платежів, а також встановлення пільг з оподаткування.

Органи, що контролюють справляння надходжень до бюджету, мають забезпечити, відповідно до законодавства, здійснення постійного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного та місцевих бюджетів податків, зборів, платежів та інших доходів, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників з метою забезпечення повернення коштів,

помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів.

Оскільки органи місцевого самоврядування напряму контролюють справляння лише незначної кількості податків і зборів, то великого значення при запровадженні результативної податкової політики на місцевому рівні набуває вміння налагодити обмін інформацією та співпрацю, у першу чергу, з ДФС та іншими контролюючими територіальними органами.

### **3.2. Вплив оподаткування земельних ділянок на їх раціональне використання**

Принцип ефективного та раціонального використання земельної ділянки, безперечно, сприяє задоволенню інтересів, перш за все, держави. Це обумовлено особливою цінністю земель в Україні, розглядаючи їх не лише як об'єкт специфічних земельних правовідносин, але і як національний ресурс. У такому контексті, важливим принципом є поєднання різних характеристик використання землі як ключового виробничого ресурсу, територіальної бази та природного дару, який є фундаментом для існування людства. Необхідно також пам'ятати, що земля є важливою умовою для існування та активності людини.

При впровадженні даного принципу, держава діє в інтересах та на користь всього населення, незалежно від володіння чи користування конкретною земельною ділянкою, оскільки порушення вимог законодавства, спрямованого на втілення цього принципу, може призвести до значної шкоди

державі і її громадянам. Ця шкода включає в себе погіршення та негативні зміни стану земель, що робить їх непридатними для подальшого використання. Підходячи до землі з точки зору природних ресурсів,

недодержання закону щодо цільового, раціонального та ефективного використання земель може завдати шкоди природному середовищу. Зважаючи

на екологічну політику держави, забезпечення відповідності цього принципу стає частиною її основного інтересу. Отже, дотримання суб'єктом правил користування земельною ділянкою, спрямованих на виконання принципу

цільового, раціонального та ефективного використання землі, повністю підпадає під публічний інтерес, як одне з ключових завдань держави.

Незважаючи на те, що законодавством встановлені принципи земельного права, на сьогоднішній день склалась ситуація, коли стан

використання земель, на жаль, не можна вважати належним. Основні причини

цього включають стійку тенденцію до зниження родючості земель через

нерациональне використання, значне скорочення внесення органічних та мінеральних добрив, вапнякових матеріалів, тобто заходів, спрямованих на поліпшення родючості ґрунтів, забруднення різного походження токсичними

речовинами та суттєве скорочення фінансової підтримки для підтримання

меліоративних систем у працездатному стані.

Незважаючи на існуючі організаційно-правові заходи, які включають ліквідацію державної монополії на землю, встановлення різноманітних форм

володіння та користування землею, розвиток системи ринкових відносин і

введення оплати за землекористування, вони залишаються неефективними

через відсутність реального економічного механізму для регулювання раціонального використання землі всіма її власниками та орендарями.

Протягом останнього десятиліття було прийнято безліч законодавчих та

нормативних актів для реалізації політики держави у сфері земельних

відносин. Основний акцент цієї політики полягає в введенні оплати за

користування землею, яка може приймати різні форми, такі як ціна при придбанні землі, земельний податок, чи орендна плата.

У той же час лишаються недостатньо розвинутими численні теоретичні та методичні питання, пов'язані з створенням ефективного механізму для раціонального використання земель. Однією з найважливіших проблем у цьому контексті є обґрунтування методологічних принципів для визначення розміру платежів за землю, які становлять основу для розрахунків таких параметрів, як ціна землі, земельний податок та орендна плата.

Створення цих ключових інструментів для регулювання земельних відносин можливе лише на основі чіткої та якісної системи оцінки земель.

Існуючі дослідження в цій області не забезпечують повноцінної оцінки кожної окремої земельної ділянки, що є важливим для створення основи оподаткування, розвитку системи оренди землі та укладення різних угод при купівлі-продажу землі. Останні практичні дослідження показали, що існуюча система оподаткування земельних ділянок також потребує покращення: земельний податок має мінімальні ставки і слабо адаптований до конкретних умов користувачів землі, і не виконує свою основну стимулюючу роль.

Однак, належить відзначити важливий аспект - правосвідомість. Точніше, формування правосвідомості серед власників та користувачів земельних ділянок визнається ключовим чинником для досягнення цільового, раціонального та ефективного використання земель. Розглядаючи джерела земельного права, які представлені нормативно-правовими актами, що визначають правила поведінки учасників земельних відносин, можна побачити, що всі вони базуються на принципах та засадах земельного права.

Зокрема, норма, закріплена в Конституції і що розглядає землю як національне багатство, яке потребує особливої охорони, має віддзеркалення в більшості нормативно-правових актів, які регулюють земельні відносини. Ці акти включають Земельний кодекс України, Закон України "Про охорону земель", та інші, проте не завжди кожен власник та користувач земельної ділянки розуміє повністю значення цієї норми Основного закону та інших джерел земельного права.

### 3.3. Використання сучасних технологій і електронних систем для спрощення збору податків на нерухомість та земельні ділянки

У рамках впровадження Стратегії Адвокації Всеукраїнської Асоціації ОТГ на 2021-2025 роках, за підтримки Програми USAID "Децентралізація приносить кращі результати та ефективність" (DOBRE), спільно з українськими та міжнародними партнерами, такими як Асоціація малих міст України, "U-LEAD з Європою", Шведсько-український проєкт "Підтримка децентралізації в Україні" (SALAR International), народні депутати України та представники державної влади, включаючи Міністерство інфраструктури України та Державну податкову службу України, а також місцеві фінансові органи та, загалом, всі зацікавлені учасники місцевого самоврядування, 7 липня 2023 відбулося засідання круглого столу на тему адміністрування місцевих податків.

Ціль даного заходу полягала в обговоренні актуальних питань щодо адміністрування місцевих податків, а саме пропозиції залучення надання певних повноважень органам місцевого самоврядування в процесі адміністрування місцевих податків. Безсумнівно, вагомим перевагою делегування таких функцій на місцевий рівень є інтерес та мотивація місцевих органів влади до адміністрування майнових податків, оскільки ці податки повністю спрямовуються до бюджетів територіальних громад.

В даний момент органи місцевого самоврядування наділені наступними повноваженнями щодо місцевих податків і зборів:

- стаття 69 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»: місцеві податки і збори встановлюються ОМС відповідно до Податкового Кодексу України [14];

- стаття 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»: дає повноваження ОМС прийняття рішень, щодо надання відповідно до чинного законодавства пільг по місцевих податках і зборах та право затвердження ставок земельного податку відповідно до Податкового Кодексу України [14];

- стаття 33 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»: зобов'язує органи місцевого самоврядування надавати податковим органам у строки та в порядку, встановлені Податковим Кодексом України, інформацію щодо власників та користувачів, у тому числі на правах оренди (суборенди), емфітевзису, земельних ділянок с/г призначення, розташованих на територіях відповідної ради[14];

- стаття 18 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»: відносини органів місцевого самоврядування з підприємствами, установами та організаціями, що не перебувають у комунальній власності відповідних територіальних громад, будуються на договірній і податковій основі[14].

Функції що покладені на територіальні органи Державної Податкової служби України, що стосуються адміністрування місцевих податків:

- облік платників податків;
- облік об'єктів оподаткування;
- забезпечення сервісного обслуговування платників податків;
- організація та контроль за сплатою місцевих податків і зборів;
- надання адміністративних послуг щодо місцевих податків і зборів.

Як спосіб впровадження інноваційних методів збору та адміністрування місцевих податків пропонується поступовий перехід до адміністрування майнових податків органами місцевого самоврядування супроводжуваний системним зміцненням їхньої спроможності здійснювати відповідний повноваження в даній сфері. На початковому етапі найбільш оптимальним варіантом здається модель спільного адміністрування місцевих податків органами місцевого самоврядування та контролюючими органами податкової служби України.

Процес вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів повинен бути розроблений з урахуванням всіх можливих ризиків з метою уникнення негативних наслідків. Важливо ретельно оцінити реальну здатність органів місцевого самоврядування до виконання цих функцій, оскільки адміністрування податків - це комплексний процес, який включає в себе облік

платників, контроль та перевірку, виправлення податкового боргу, представництво у судах і надання сервісів для платників.

Пропозиції із вдосконалення системи адміністрування місцевих податків та збільшення наповнюваності бюджету громад:

1. Організувати співпрацю між органами місцевого самоврядування та підрозділами Державної податкової служби України в регіонах з метою виявлення реальних об'єктів оподаткування, які не занесені до бази даних податкового обліку.

2. Органам місцевого самоврядування провести активну інформаційно-просвітницьку кампанію серед платників податків, наголошуючи на важливості додавання не зареєстрованих майнових активів до бази даних податкового обліку.

3. Провести роботу із корегування (оновлення) нормативної грошової оцінки землі та оновлення баз даних Державного земельного кадастру.

4. Створити та впровадити навчальну програму для покращення професійної підготовки співробітників органів місцевого самоврядування.

5. Розглянути можливість впровадження електронної системи для представлення податкових розрахунків фізичних осіб через онлайн-сервіс "Дія" ініціативними органами, такими як Мінфін, ДПС та Мінцифри.

6. Внести поправки до законодавства України з метою надання органам місцевого самоврядування сталих повноважень щодо адміністрування місцевих податків.

7. Розглянути можливість такими органами як Мінфін, ДПС та Мінцифри надання органам місцевого самоврядування доступу до ІТС «Податковий блок» або розробки окремого програмного продукту для полегшення адміністрування майнових податків.

Виклики для органів місцевого самоврядування у разі отримання повноважень з адміністрування місцевих податків та зборів:

1. Кадровий: відсутність спеціалістів; тривалий процес підготовки та навчання фахівців; необхідність встановлення статусу та оплати праці посадових осіб, які будуть займатися адмініструванням податків.

2. Облік платників: на даний момент, контроль за всіма місцевими податками та зборами, пов'язані з фінансово-господарською діяльністю, здійснюються органами ДПС через електронні кабінети та інформацію, що міститься у "картках платників".

3. Інформаційно-аналітичне забезпечення: для здійснення контролю потрібна доступна інформація з податкових декларацій, фіскальних реєстраторів, дозволів, ліцензій, патентів, інформація щодо наявності та обігу коштів на рахунках або в електронних гаманцях платників податків тощо.

4. Нормативний: передача функцій з адміністрування податків вимагає внесення змін до багатьох законодавчих актів та розробки нової нормативно-правової основи.

5. Матеріально-технічний: організація матеріально-технічного забезпечення – приміщень, техніки для проведення діяльності та надання сервісних послуг платникам

6. Забезпечення супроводження процедур адміністративного та судового оскарження, стягнення податкового боргу.

Державна податкова служба України в принципі підтримує делегування частини функцій адміністрування місцевих податків органам місцевого самоврядування. Однак, служба висловлює деякі сумніви щодо здатності місцевих органів здійснити повний цикл адміністрування місцевих податків на місцях, оскільки цей процес включає в себе багато етапів, від отримання інформації з різних джерел і модернізації податкових систем до визначення ставок податків і розрахунку їх обсягів на місцевому рівні [17].

### 3.4. Економічні та соціальні наслідки запропонованих змін на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади

Загальний підхід до делегування органам місцевого самоврядування функцій з адміністрування місцевих податків є правильним і повинен бути реалізованим поетапно. У перших етапах це може бути здійснено добровільно або через впровадження пілотних проєктів у певних регіонах або встановлення перехідних періодів.

Прикладом є успішна практика взаємодії Розсошанської територіальної громади з Головним управлінням Державної податкової служби у Хмельницькій області.

Основним моментом для співпраці Розсошанської територіальної громади з ГУ ДПС Хмельницької області стало бажання до подальшого розвитку та поглиблення співпраці, взаємної підтримки в розв'язанні актуальних питань у галузі оподаткування, виявлення додаткових резервів, зменшення заборгованості та забезпечення збору коштів для бюджету громади. Результатом стало підписання меморандуму про співпрацю та взаємодію між ГУ Державної податкової служби України у Хмельницькій області та Розсошанської територіальної громади, що сприятиме соціально-економічному та культурному розвитку громади за рахунок залучення додаткових фінансів з оподаткування до бюджету ОТГ.

Пріоритетними сферами співпраці є:

1. Консультації з метою обговорення спрямувань співпраці та розробки узгоджених заходів, спрямованих на підвищення доходів бюджету громади, погашення податкових зобов'язань і розширення об'єктів оподаткування.
2. Спільна організація роботи залученням учасників Меморандуму для поліпшення процесів адміністрування місцевих податків та зборів.
3. Розробка ефективного механізму комунікації на всіх рівнях між Розсошанською ОТГ та ГУ ДПС в Хмельницькій області.

В рамках співпраці Розсошанською громади та Державної податковою службою в Хмельницькій області, на території ОТГ було проведено

інвентаризацію та звірку бази даних оподаткування земельних ділянок; проведено звірку 6681 власника земельних ділянок на території громади; проінвентаризовано 12000 земельних ділянок на території громади за рахунок чого збільшено та наповнено базу даних оподаткування на 55,6%; проінвентаризовано об'єкти нерухомості на території громади в кількості 2185 об'єкти нерухомості, проведено звірку 1681 об'єкту житлової та не житлової нерухомості таким чином доповнивши базу об'єктів нерухомості на 30% [5].

Економічними та соціальними змінами взаємодії ОТГ з Державною податковою службою є збільшення податкових надходження до місцевого бюджету за рахунок сплати земельного податку від фізичних та юридичних осіб в сумі на 708 368 тис. грн. та 439 332 тис. грн від сплати податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки [5].

При співпраці Розсошанської територіальної громади з Податковою службою виникла проблема, пов'язана з неможливістю перевірки інформації, наданої юридичними особами-власниками/орендарями земельних ділянок чи нерухомості відповідно до їхніх декларацій. Оскільки юридична особа, що є власником чи орендарем земельних ділянок самостійно подає відповідні декларації через кабінет платника, а орган місцевого самоврядування немає можливості перевірити ці дані, відповідно спостерігається часте зловживання даною можливістю, що супроводжується втратами податкових надходжень до місцевого бюджету. Тому було висунуто пропозицію організувати обмін цими даними Державною податковою службою з органами місцевого самоврядування для можливості перевірки правильності подання податкових декларацій з метою недопущення втрат до бюджету.

### **3.5. Заходи для боротьби з ухиленням від сплати податків на землю**

Державна податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави [33], важливою складовою цієї політики є механізм контролю дотримання податкових законів та запобігання ухиленню від сплати податків.

Більшість земель сільськогосподарського призначення в Україні обробляється на умовах оренди великими агропідприємствами або особистими підприємцями, при цьому більша частина договорів оренди не реєструється належним чином. Відповідно на дохід орендодавця не накладається податок на доходи фізичних осіб. Частими є випадки, коли індивідуальні господарства, що мають землі у власності та реалізують сільськогосподарську продукцію на них, не сплачують податки з вирощеної продукції, навіть якщо їх доходи перевищують межі законодавчих пільг. Крім цього, існують випадки незаконної оренди державних земельних ділянок на корупційній основі.

За даними Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру із 33 мільйонів гектар земель сільськогосподарського призначення на території України згідно реєстру Державної податкової служби в 2021 році офіційно оброблялось лише 21,9 мільйони гектар, 3 мільйони гектар знаходиться в постійному користування невеликих домогосподарств до 5 га, і 8,1 мільйони гектар або 25% від загальної площі земель сільськогосподарського призначення перебуває в тіньовому обороті [7].

Згідно із останніми наявними експертними оцінками, які здійснювалися на базі Центру соціально-економічних досліджень CASE Україна, у 2021 році втрачає від тіньового ринку оренди земель сільськогосподарського призначення – від 12 до 46,5 млрд грн [35].

Стаття 7 Податкового кодексу України визначає елементи земельного податку: суб'єкт та об'єкт оподаткування, база оподаткування та ставка податку та пільги. Прибравши один із елементів земельного податку – стягнення плати за землю унеможливується. Таким чином, є ризик ухилення чи сплати заниженого земельного податку.

Суб'єктом оподаткування є землевласники та землекористувачі, немає визначеного суб'єкту оподаткування – стягнути плату за землю немає з кого.

Шляхом не укладення договорів оренди земельних ділянок та ухиленням від реєстрації речового права на земельні ділянки порушуючи вимоги

Податкового кодексу України землевласники чи землекористувачі ухиляються від зобов'язань по сплаті земельного податку.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, в сучасних реаліях земельна ділянка існує коли вона внесена до Державного земельного кадастру з присвоєними кадастровим номером, у випадку коли певна територія не сформована в земельні ділянку – тобто немає об'єкту оподаткування, стягнення земельного податку унеможливується, чим можуть скористатись недобросовісні землевласники чи землекористувачі.

Якщо відсутня нормативно-грошова оцінка на земельну ділянку, яка є базою оподаткування, згідно Податкового законодавства береться значення НГО за гектар ріллі по області, який встановлений переважно на мінімальному рівні.

Оскільки податок на землю відноситься до категорії місцевих податків, ставку земельного податку та пільги визначають органи місцевого самоврядування. Існує ризик заниження ставки земельного податку ОМС або ж встановлення індивідуальних податкових пільг всупереч в супереч статті 12 Податкового Кодексу України.

За порушення норм податкового законодавства передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність.

На сьогоднішній день на переважній більшості сільськогосподарських земель в Україні сконцентровано в агрохолдингах, які практично виступають монополістами на ринку землі. Такі великі виробники сільськогосподарської продукції користуючись недосконалістю податкового законодавства орендують тисячі гектарів землі та використовують ті ж ставки податку на землю як і малі підприємства, оподатковуючись по спрощеній системі оподаткування єдиним податком, розробленим для суб'єктів малого підприємництва. Зокрема, агрохолдинги що отримують великі прибутки від реалізації сільськогосподарської продукції розділяються на декілька суб'єктів господарювання – платників єдиного податку, щоб скористатись відносно низькими ставками.

Тому ряд науковців вказує на необхідність запровадження в складі плати за землю податку на монополльне використання сільськогосподарських угідь, зокрема податок на монополльне використання угідь пропонується встановити для фізичних чи юридичних осіб, які впродовж податкового року використовують загальну площу земельних ділянок більше ніж 4000 гектар в розрахунку на одну особу, що повинно обмежити монополізацію землі. Ставки такого податку повинні бути на порядок вищими від ставок плати за землю [19].

У рамках децентралізації у сфері земельних відносин Держгеокадастр із 1 лютого 2018 року здійснює передачу земель державної власності сільськогосподарського призначення у комунальну власність об'єднаних територіальних громад загальною площею понад 2 мільйони гектар. Що мало на меті збагатити місцеві бюджети ОТГ за рахунок здачі в оренду даних земельних ділянок сільським господарствам. Варто зауважити, ціна оренди земельної ділянки комунальної чи державної власності шляхом продажу такого права через аукціон встановлюється не менше 12% від НГО, що значно перевищує суму земельного податку.

В зв'язку з чим великі агропідприємства через корупційні зв'язки з місцевою владою сільських, селищних, міських територіальних громад організували схему із заниженням сплати податку на землю. Залучаючи підставних громадян скористатись безоплатним правом приватизації земельних ділянки для особистого сільського господарювання площею 2 гектара з подальшою передачею права користування на правах оренди до агропідприємства. Збитки для громади з такої оборудки сягають мільйони гривень, до прикладу якщо НГО для 1 га землі сільськогосподарської призначення становить 20000 грн з оренди 2 гектар землі громада отримувала б 4800 грн, в той час коли середня сума земельного податку становить 3 відсотки від НГО, тобто з тих же 2 гектар, при оренді землі агропідприємством в фізичних осіб, громада отримає 600 грн земельного податку.

Частку земельного податку громада втрачає в зв'язку з: самовільним захопленням земель, які обробляються без будь-яких укладених договорів оренди, невикористанням наявних комунальних земель, оскільки не володіє інформацією про базу даних земельних ділянок що перебувають на балансі громади, рішенням є проведення інвентаризацію та аудит земель; нецільовим використанням земель несільськогосподарського призначення, на яких реалізується сільськогосподарська продукція, до прикладу розорюються землі для сінокосіння чи випасання худоби, що мають нижчий коефіцієнт податкової ставки від ріллі.

Варто звернути увагу й на те, що громада втрачає левову частку надходжень й по своїй вині, Державною податковою службою України спільно з Кабінетом Міністрів України протягом останніх 3 років здійснюється оцінка втрат фінансових ресурсів місцевих бюджетів через порушення саме органами місцевого самоврядування базових норм Закону України «Про оцінку земель».

А саме, за підрахунками ДПС України втрати місцевих бюджетів, зокрема через невчасне здійснення органами ОМС нормативно-грошової оцінки земель лише в межах населених пунктів за 2021 рік становлять сумарно 15 млрд. гривень; за 2022 рік, не враховуючи територіальні громади на яких

ведуться активні бойові дії або ж які перебувають в тимчасовій окупації, втрати місцевого бюджету становлять 17,9 млрд. гривень [17].

Тому, насамперед, Податкова служба України рекомендувала органам місцевого самоврядування формувати актуальні відомості про об'єкти оподаткування в межах своїх громад, шляхом проведення інвентаризації, аудиту земель та проведенням нормативно-грошової оцінки земель.

Ухилення від сплати податків актуальна проблема в Україні, яка створює дефіцит бюджетних коштів для надання громадянам базових соціальних послуг та розвитку громади, що призводить до негативних соціально-економічних наслідків. Тому боротьба з ухиленням сплати податків має включати ряд заходів різного спрямування:

– зобов'язати власників землі завершити процедури грошової оцінки земельних ділянок і скасувати фіксовані ставки податку для оподаткування земель, нормативна грошова оцінка яких не проведена, оскільки застосування таких ставок фактично не відображає ринкову вартість землі;

– скасувати податкові індивідуальні пільги зі сплати зазначеного податку, які негативно впливають на здорову конкуренцію та вимагають додаткових витрат державного бюджету на компенсацію втрат доходів бюджетів територіальних громад;

– скасувати спрощену систему оподаткування, яка на разі замість функції легітимізації економіки стимулює виникнення вертикально інтегрованих монополій, викривляє конкуренцію ставлячи в нерівні умови суб'єктів господарювання, які її використовують, та суб'єктів, які знаходяться на загальній системі оподаткування, використовується не лише мікробізнесом,

який в демократичних країнах світу платить різні варіації податку на доходи фізичних осіб, а переважно середнім та навіть великим бізнесом з метою ухилення від оподаткування;

– провести аудит земельних ділянок, щоб актуалізувати базу об'єктів оподаткування та максимально задіяти всі ресурси громади, провести

боротьбу із випадками самовільного захоплення земель, вивести з тіньової оренди земельні ділянки, запобігти нецільовому використанні землі, несільськогосподарського призначення;

НУБІП України

НУБІП України

## ВИСНОВОК

В ході виконання магістерської кваліфікаційної роботи на тему «Удосконалення системи оподаткування земельних ділянок та об'єктів нерухомості» було розглянуто теоретичні засади оподаткування об'єктів нерухомого майна та земельних ділянок, методологічні засади визначення орендної плати нерухомого майна, в тому числі земельні ділянки; проаналізовано чинне законодавство необхідне для проведення грошової оцінки нерухомості, як основи забезпечення справедливого оподаткування; були визначені основні проблеми сучасної системи оподаткування; проаналізовано головні завдання оподаткування земельних ділянок, як вплив на раціональне використання земельних ділянок.

Дослідження проводились на основі даних Головного управління Державної податкової служби в Хмельницькій області. Проаналізовано систему оподаткування місцевих податків на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади.

Було описано практичні аспекти розрахунку орендної плати земельних ділянок на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади, розраховано орендну плату земельної ділянки сільськогосподарського призначення, розраховано орендну плату земель житлової та громадської забудови, розраховано орендну плату земельної ділянки з поліпшенням, розраховано податок на житловий будинок що перевищує встановлені законодавством норми площі.

Проаналізовано фінансові надходження до місцевого бюджету в результаті оподаткування об'єктів нерухомості та сплати податку на земельні ділянки на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади, як основа економіко-соціальної стійкості розвитку органу місцевого самоврядування.

Оцінка стану системи оподаткування Розсошанської об'єднаної територіальної громади вказала на ряд проблем пов'язаних з оподаткуванням об'єктів нерухомого майна та земельних ділянок, зокрема на ухилення від сплати вищевказаних об'єктів оподаткування.

Для впровадження інноваційних методів збору та адміністрування місцевих податків пропонується послідовний перехід до адміністрування майнових податків органами місцевого самоврядування, що супроводжується системним зміцненням їхньої спроможності в цій сфері. На початковому етапі найбільш оптимальним варіантом здається модель спільного адміністрування місцевих податків, яка охоплює органи місцевого самоврядування та контролюючі органи податкової служби України.

Процес вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів має бути ретельно спланованим з урахуванням всіх можливих ризиків з метою запобігання негативним наслідкам. Важливо докладно оцінити реальну здатність органів місцевого самоврядування до виконання цих функцій, оскільки адміністрування податків - це складний процес, який включає в себе облік платників, контроль та перевірку, стягнення податкового боргу, представництво у судах та надання послуг для платників.

Прикладом є співпраця Розсошанської територіальної громади на умовах меморандуму з Головним управлінням Державної податкової служби України у Хмельницькій області, в ході якої завдяки спільному адмініструванню податкових зобов'язань та до бюджету громади було залучено додаткові надходження до бюджету у вигляді за рахунок сплати земельного податку від фізичних та юридичних осіб в сумі на 708 368 тис. грн. та 439 332 тис. грн від сплати податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки.

НУВБІП України

НУВБІП України

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Strovolidis G., Vappas T. A Comparative Study on Real Estate Property Taxation in Europe. UIPI Taxation Committee. URL: <http://uipi.com/new/wp-content/uploads/2014/12/UIPI-Comparative-Analysis-on-Real-Estate-Taxation-2013.pdf>

2. Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту бюджету Розсошанської сілької об'єднаної територіальної громади за період з 01.01.2018 по 31.12.2020 року [Електронний режим] / Державна аудиторська служба України: офіційний веб-портал – Режим доступу: <https://dasu.gov.ua/attachments>

3. Бюджетний кодекс України: редакція від 13 вересня 2023 р. №2456-VI [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>

4. Господарський кодекс України: редакція від 3 вересня 2023 р. №3272-IX [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

5. Дані з веб-порталу Розсошанської об'єднаної територіальної громади [Електронний режим]: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://rozsoshanska-gromada.gov.ua/>

6. Дані з веб-порталу Державної служби геодезії картографії та кадастру про проведення Нормативно-грошової оцінки на території Розсошанської об'єднаної територіальної громади [Електронний режим]: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://land.gov.ua/khmelnytska-oblast/#hfaq-post-185385>

7. Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру: офіційний веб-портал – Режим доступу: <https://land.gov.ua/>

8. Драпківський О.І., Іванова І.Б. Оцінка земельних ділянок. К.: "ПРИНТЕКСПРЕС", 2004. 296 с.

9. Дубровський В., Черкашин В. Як удосконалити податок на нерухоме майно в Україні / Київ : ЄІДЦ, 2016. 39 с. URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28998.pdf>

10. Закон України "Про оренду землі": редакція від 03 вересня 2023 р. №161-XIV [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text>

11. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» від 30.11.2011 №1914-IX [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text>

12. Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» редакція від 05 жовтня 2023 року №1952-IV [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1952-15#Text>

13. Закон України «Про іпотеку» редакція від 08 червня 2023 року №898-IV [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/898-15#Text>

14. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні»: редакція від 03 серпня 2023 р. №280/97-ВР [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>

15. Закон України «Про оцінку земель»: редакція від 08 червня 2023 р. №1378-IV [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text>

16. Закон України «Про плату за землю»: редакція від 03 липня 1992 р. №2535-ХІІ [Електронний режим] // Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2535-12#Text>

17. Засідання круглого столу з питань адміністрування місцевих податків в рамках реалізації Стратегії Адвокації Всеукраїнської Асоціації ОТГ на 2021-2025 р.р. за підтримки Програми USAID «Децентралізація приносить кращі результати та ефективність» (DOBRE) року [Електронний режим] / Всеукраїнська асоціація об'єднаних територіальних громад: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://hromady.org/vdoskonalennya-mexanizmu-administruvannya-miscevix-podatkv/>

18. Кошель А. О. Міжнародний досвід оцінки та оподаткування земель сільськогосподарського призначення / А. О. Кошель. // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – №6. – С. 588-590. URL: <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/119.pdf>

19. Кулинич І.М. Загальна характеристика податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки / І.М. Кулинич, О.М. Резнік // Юридичний науковий електронний журнал. – 2017. – №3. – С. 86–89.

20. Кухта О., Джура В. Історичний генезис адміністрування земельного податку в Україні: сучасні аспекти та еволюція розвитку земельного оподаткування. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. С. 42–47

21. Літвінов М.В., Гудзь О.С. Вдосконалення оподаткування землі – важливий резерв надходжень до місцевих бюджетів» оприлюдненій на студентській науково-практичній конференції «Фінансове забезпечення економіки» (2 червня 2020 р., м. Житомир, ЖНАЕУ);

22. Мартин А.Г. Оціночне зонування земель сільськогосподарського призначення: наук.-практ. аспекти / А.Г. Мартин, Т.О. Євсюков // Землеустрій та кадастр. – 2005. – № 1. – С. 69–77.

23. Мартинюк І.В. Діючий стан та тенденції майнового оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / І.В. Мартинюк // Ефективна економіка. – 2018. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1z-6333>.

24. Матвійчук Н.М. Методичні підходи до класифікації податків на нерухоме майно / Н.М. Матвійчук // Економіка і суспільство. – 2017. – №8. – С. 15–21.

25. Методика експертної грошової оцінки земельних ділянок: затв. Постановою Кабінету Міністрів України 11 жовтня 2002 р. № 1531. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1531-2002-p>

26. Москаленко А. Земельне оподаткування: історія, методологія, практика / Регіональна економіка. – 2011. – № 4. – С. 112–116.

27. Наталенко Н.В. Фінанси та бюджет об'єднаної громади / Н. Наталенко. – К.: ІКЦ «Легальний статус», 2016. – 72 с.]

28. Наказ Фонду державного майна "Про затвердження Класифікатора державного майна" [Електронний режим] / Фонд державного майна: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://www.spfu.gov.ua/ua/content/civil-access-framework.html>

29. Новаковська І. О., Стратегічні напрями поліпшення сільськогосподарського ринку України в новітніх умовах інтернаціональної торгівлі // Новаковська І. О. Бурбан О.В. // The 9th International scientific and practical conference "Modern research in world science" (November 28-30, 2022) SPC "Sci-conf.com.ua", Lviv, Ukraine. 2022.

1977 р.  
30. Облік та оподаткування земельних ділянок сільськогосподарського призначення / О. А. Подольчук, І. М. Лепетан – Агросвіт №2, 2022. Друковане видання.

31. Особливості правового режиму земель сільськогосподарського призначення. Аграрне право України/ Підручник / За ред. О.О. Погрібного. Київ: Істина, 2006. <https://studies.in.ua/pogrbnij-agrarne-pravo/1912-osoblivost-pravovogo-rezhimuzemel-slskogospodarskogo-priznachennya.html>

32. Патицької Х.О. «Плата за землю в системі майнового оподаткування: особливості справляння в Україні та країнах ЄС»

33. Податкова політика. Міністерство фінансів України: офіційний веб-портал – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/tax-policy>

34. Податковий кодекс України: редакція від 03 вересня 2023 року №2755-VI [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

35. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухвалення/уникнення оподаткування в Україні, 2021. Центр соціально-економічних досліджень CASE Україна, 2021. URL [https://case-ukraine.com.ua/publications/porivnyalnuj-analiz-fiskalnogo-efektu-vid-zastosuvannya-instrumentiv-uhylennya-unyknennyaopodatkovannya-v-ukrayini-2021](https://case-ukraine.com.ua/publications/porivnyalnuj-analiz-fiskalnogo-efektu-vid-zastosuvannya-instrumentiv-uhylennya-unyknennya-opodatkovannya-v-ukrayini-2021).

36. Постанова Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 року №1440 про затвердження Національного стандарту №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text>

37. Постанова Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 року на підставі документу №168-2015-п Про затвердження Національного стандарту N 2 "Оцінка нерухомого майна" [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України: офіційний веб-портал - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF#Text>

38. Рішення сесії Розсошанської сільської ради про встановлення ставок плати та землю в період з 2018-2019 роки [Електронний режим] / Розсошанська об'єднана територіальна громада: офіційний веб-портал: [https://rozsoshanska-gromada.gov.ua/docs/?type=916&conv=0&sess=0&number=&from\\_date=01.01.2018+-+31.12.2019&title=&filter=y](https://rozsoshanska-gromada.gov.ua/docs/?type=916&conv=0&sess=0&number=&from_date=01.01.2018+-+31.12.2019&title=&filter=y)

39. Стаття Міністерства Юстиції України: «ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК ДЛЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ» [Електронний режим] / Міністерство Юстиції України // офіційний веб-портал - Режим доступу:

<https://minjust.gov.ua/m/zemelniy-podatok-dlya-fizichnih-osib-scho-treba-znati>

40. Терентьева О. К. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування / Правовий вісник Української академії банківської справи. - 2012. - № 2(7). - С. 42-45.

41. Цивільний кодекс України : редакція від 3 вересня. 2023 р. № 435-IV [Електронний режим] / Верховна Рада України // Верховна Рада України:

офіційний веб-портал - Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП **ДОДАТКИ** України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України